

**UNIVERSIDADE DE LISBOA**  
**FACULDADE DE DIREITO**



**FACULDADE DE DIREITO**  
Universidade de Lisboa

**Os Auxílios de Estado em sede de IRC: A atracção ao Investimento  
Estrangeiro**

**Mestrado em Direito e Prática Jurídica**  
**Especialidade em Direito Financeiro e Fiscal**

**Liliana Marisa Dos Santos Soares**

**LISBOA**  
**JULHO - 2018**

**UNIVERSIDADE DE LISBOA**  
**FACULDADE DE DIREITO**

**Os Auxílios de Estado em Sede de IRC: A atracção ao Investimento  
Estrangeiro**

**Mestrado em Direito e Prática Jurídica**  
**Especialidade em Direito Financeiro e Fiscal**

**Liliana Marisa dos Santos Soares**

Dissertação de Mestrado para  
obtenção do grau de Mestre em  
Direito Financeiro e Fiscal,  
realizada sob a orientação do  
Professor Doutor Carlos Manuel  
Baptista Lobo.

LISBOA  
JULHO - 2018

## **Agradecimentos**

O presente texto tem por objectivo prestar um especial agradecimento a todos os intervenientes que, de uma forma ou de outra, contribuíram para a elaboração da minha Dissertação de Mestrado.

Primeiramente, quero começar por agradecer aos meus pais por todo o amor e apoio incondicionais, sem eles nada seria possível.

Aos meus Anjos da guarda que velam por mim e me protegem, gostaria que tivessem tido mais tempo, para lhes agradecer pessoalmente.

Aos meus amigos, que nunca deixaram de querer estar presentes, apesar das minhas ausências.

Ao Dr. Carlos, por toda a disponibilidade para revisão.

À Dra. Dorothy pela amizade e ajuda.

À RPSPB Advogados, pelo apoio e compreensão das minhas ausências

Ao meu orientador, Professor Doutor Carlos Manuel Baptista Lobo, por toda a ajuda e disponibilidade na orientação deste trabalho.

À Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, e a todos os docentes, pelos conhecimentos transmitidos ao longo destes dois anos, que culminaram na conclusão desta Dissertação e me enriqueceram em termos de conhecimento.

# Índice

Resumo/ Abstract.....	6
Glossário.....	7
Introdução.....	8
<b>1. A Integração Económica Europeia.....</b>	<b>10</b>
1.1. Integração Positiva e Negativa da UE.....	11
1.2. O Princípio da Não Discriminação Fiscal.....	12
1.3. O Mercado Interno e a Concorrência.....	13
1.3.1. Defesa da Concorrência no Direito Europeu.....	15
1.3.2. Os Auxílios de Estado e a concorrência no Mercado Interno.....	17
<b>2. Os Auxílios de Estado.....</b>	<b>18</b>
2.1. Dogmática.....	20
2.2. Elementos caracterizadores dos auxílios de Estado.....	22
2.3. Princípio Geral da Incompatibilidade dos Auxílios de Estado com o Mercado Interno.....	30
2.3.1. O Controlo dos Auxílios de Estado.....	40
2.3.1.1 Intervenientes no Processo de Controlo.....	41
2.3.1.2 Tramitação do Processo de Controlo dos AE.....	43
2.3.1.3 A recuperação dos AE: O Direito Nacional dos Estados Membros.....	48
2.3.1.4 Os AE no Direito Português.....	49
2.4. Os Auxílios Tributários.....	50
2.4.1. Os benefícios fiscais.....	51
2.4.2. Os auxílios tributários e o Princípio da Incompatibilidade com o Mercado Interno.....	54
<b>3. O Investimento Estrangeiro.....</b>	<b>58</b>
3.1. Os Auxílios de Estado e a atracção ao investimento estrangeiro.....	59

3.2. O Direito Português e o Investimento Estrangeiro.....	63
<b>4. A Concorrência Fiscal Prejudicial.....</b>	<b>67</b>
4.1. O Relatório da OCDE sobre as práticas fiscais prejudiciais.....	69
4.2. Código de Conduta da fiscalidade das empresas.....	70
<b>5. Harmonização Fiscal Europeia .....</b>	<b>74</b>
<b>6. Casos de Estudo.....</b>	<b>78</b>
6.1. Caso Starbucks.....	78
6.2. Caso Google.....	80
6.3. Caso Açores.....	82
6.3.1. Contextualização.....	83
6.3.2. A Decisão da Comissão.....	84
6.3.3. O Recurso.....	86
6.3.4. A posição do Advogado Geral e do Tribunal de Justiça da União Europeia.....	88
Conclusão.....	91
Bibliografia.....	93
Anexo.....	98

## **Resumo**

Dada a tensão económica e política que se vive em Portugal e na União Europeia desde 2008 até aos dias de hoje, a questão dos auxílios de Estado tem ganho cada vez mais relevância, em virtude de, os EM optarem por esta via para se imporem no mercado da União Europeia. Neste contexto, a concorrência entre os EM também adquire grande destaque, como consequência da aplicação destes auxílios.

A par desta realidade, e estritamente ligada a ela, encontra-se a atracção ao investimento estrangeiro por parte dos EM que vêm, na aplicação de auxílios Estatais, uma forma de dinamizar a sua economia.

**Palavras-chave:** Auxílios de Estado; Artigo 107.º TFUE; Fiscalidade; Concorrência Fiscal; Investimento Estrangeiro

## **Abstract**

Due to the economic and political tension felt in Portugal and in European Union since 2008 untill the present day, the question of State aids has become ever more relevant, due to Member States choosing this method to establish themselves in the European Union Market. In this context, the competition between the Member States also gets a huge prominent position, with the application of this aids.

Also with this reality, and closely related to it, the capture of foreign investment by the Member States, in the application of State aids, is a way of boosting their own economy.

**Keywords:** State aids; Article 107 TFEU; Taxation; Tax Competition; Foreign Investments

## **Glossário**

Ac. – Acórdão

AG – Advogado Geral

Al. – Alínea

Art./Arts. – Artigo/Artigos

CFI – Código Fiscal do Investimento

Cfr. – Conforme

EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

EM - Estado (s) Membro (s)

MI - Mercado Interno

N.º/N.ºs – Número/Números

P./PP. – Página/Páginas

P.e – Por exemplo

Proc. – Processo

RAA/Açores – Região Autónoma dos Açores

Ss – seguintes

TFUE / Tratado - Tratado de Funcionamento da União Europeia

TJUE - Tribunal de Justiça da União Europeia

TPI - Tribunal de Primeira Instância

TUE – Tratado da União Europeia

UE – União Europeia

Vide – Veja-se

## Introdução

No contexto económico e político em que a UE se encontra, é cada vez mais frequente ouvirmos falar em auxílios de Estado dado que os EM, com o intuito de marcarem a sua presença na economia comunitária e assim, a conquistarem um lugar de destaque na UE, tendem a atribuir vantagens às empresas para isentar ou atenuar a sua carga fiscal.

Consequentemente, com estas atribuições de vantagens, a concorrência entre os EM é distorcida visto que, as empresas não concorrem todas em “pé de igualdade”, em razão de algumas obterem vantagens fiscais e outras concorrerem no mercado - a muito custo - por si mesmas sendo que, em casos extremos, acabam por ser “aniquiladas” por não conseguirem competir com as empresas às quais foi atribuído um benefício. De facto, a concorrência entre os EM é essencial para manter o “motor” que é a economia, a funcionar contudo, a concorrência pode assumir carácter negativo quando falamos em concorrência fiscal prejudicial, na qual alguns EM, com os seus sistemas fiscais aliciantes, oferecem reduzidos níveis de tributação, de forma a cativar investimentos externos.

Neste sentido, o fenómeno da harmonização fiscal entre os EM ganha enfoque, por ser a forma mais viável de se acabar com a concorrência fiscal prejudicial e com o planeamento fiscal agressivo porém, esta “discussão” está longe de ser pacífica.

A presente dissertação encontra-se dividida em seis capítulos, nos quais serão analisados para além dos auxílios de Estado em termos gerais, os auxílios tributários - uma subespécie dos primeiros - ressalvando de que forma é que estes últimos revestem importância no contexto da atracção ao investimento estrangeiro de maneira que, sem fazer sentido de outra forma, este estudo culminará numa breve análise a três casos -relativamente recentes - nos quais se poderá constatar o que será enunciado ao longo da dissertação.

Com o presente trabalho, pretendemos demonstrar que os auxílios de Estado não deverão ser interpretados como um mecanismo desleal, por parte



dos EM, para fazerem prosperar a sua economia mas sim, como um instrumento honesto e eficaz para atingir os objectivos promovidos pelos Estados, através da promoção da competitividade económica dos EM bem como, para estimular a manutenção de um contexto fiscal favorável ao investimento, no Mercado Interno.

Pelo exposto supra, dada a crescente globalização das actividades económicas, pensamos que o tema dos auxílios Estatais e da atracção ao investimento, se justifica pela sua pertinência e actualidade.

## 1. A Integração Económica Europeia

A União Europeia assenta no Estado de Direito Democrático, tendo as suas iniciativas por base Tratados que foram aprovados de forma voluntária e democrática por todos os Estados Membros.

Pese embora que os Estados Membros, com respeito às matérias fiscais<sup>1</sup>, sejam soberanos na sua legislação nacional<sup>2 3</sup>, como decorre do disposto no artigo 14.º do TFUE - *Princípio da Soberania dos Estados* - facto é que as suas disposições internas estão sujeitas aos princípios e normas fundamentais definidos pelo Tratado e, por força deste, ao controlo das instituições da União Europeia<sup>4</sup> - Parlamento Europeu, Conselho Europeu e Comissão Europeia - no entanto, como salienta RIBEIRO, 2018, este dualismo não tem sido harmonioso “ ... a conciliação entre, por um lado, a protecção dos princípios de direito da União Europeia, designadamente o direito da livre circulação, e, por outro lado, a soberania fiscal dos Estado, nem sempre é pacífica, sendo bastante difícil manter o equilíbrio entre aqueles princípios e esta soberania.”<sup>5</sup>.

Apesar da supra citada autonomia, sempre que se verificar alguma prática contrária às contidas no Tratado, estas devem ser de imediato abolidas sobre pena de, caso não o sejam, a Comissão<sup>6</sup> ou qualquer outro Estado Membro interessado, tenham legitimidade para recorrer directamente ao Tribunal de Justiça da União Europeia, através da Integração Negativa da UE -

---

<sup>1</sup> Quer se com isto dizer que os Estados Membros têm legitimidade para, querendo, regular os aspectos fundamentais dos seus sistemas fiscais, através da definição das situações tributárias, das bases de tributação e dos níveis de taxas aplicadas. Não havendo objecção, à priori, que um EM proceda à redução ou até elimine, um dado imposto para a prossecução dos seus objectivos económicos.

<sup>2</sup> A excepção a esta competência exclusiva é, nas palavras de CUNHA, (2000), p. 914 e SANTOS, (2003), p. 351 “ ...relativa aos direitos aduaneiros e encargos com efeito equivalente [arts. 28 a 30 do Tratado], uma vez que, ao inserirem-se na União Aduaneira, integram a esfera de competências exclusivas da União Europeia, e não são objecto de decisão com base na regra da unanimidade.”

<sup>3</sup> Cfr. o mesmo Autor, esta soberania não é exclusiva, podendo ser partilhada, entre os EM e a Comunidade. Segundo este Autor, essa partilha assenta “ ... em alguns domínios mesmo, como ocorre com o IVA e os impostos especiais de consumo...”, p. 350

<sup>4</sup> GORJÃO-HENRIQUES, 2010, Pp. 159-222, 283-288, 307 - 324;

<sup>5</sup> RIBEIRO, 2018, p. 20

<sup>6</sup> Atendendo ao disposto no art. 17.º n.º 1, a Comissão é considerada a “guardiã” dos Tratados

como decorre do art. 258.º “ ... Se o Estado em causa não proceder em conformidade com este parecer no prazo fixado pela Comissão, esta pode recorrer ao Tribunal de Justiça da União Europeia.” e do art. 259.º “ ... Qualquer Estado-Membro pode recorrer ao Tribunal de Justiça da União Europeia, se considerar que outro Estado-Membro não cumpriu qualquer das obrigações que lhe incumbem por força dos Tratados...”<sup>7</sup> do supra citado diploma - para que o Estado Membro em causa cumpra as obrigações que lhe competem<sup>8</sup>, como mais a frente se desenvolverá.

### 1.1. Integração Positiva e Negativa da EU

Do ponto de vista económico, a UE é o estágio mais avançado de integração económica que pode existir.

O Tratado da União Europeia, no seu actual artigo 3.º n.º 3, em consonância com o artigo 26.º n.º 2 do TFUE, estabelecem um Mercado Interno (ou, como também por vezes se denomina, Mercado Único), que consiste na livre circulação de produtos, pessoas, serviços e capitais, sem barreiras técnicas, jurídicas e burocráticas - entre os diferentes Estados Membros - bem como, o combate à exclusão social e às discriminações.

O supra citado diploma prevê, nos arts. 113.º a 115.º, o processo de harmonização fiscal - levado a cabo pelas instituições da UE, através da utilização de instrumentos normativos com carácter vinculativo para os EM - com o objectivo de, na aceção de ROSADO PEREIRA (2010) “*aproximar os sistemas fiscais dos Estados-membros, de forma a suprir discriminações, distorções e outros obstáculos de natureza fiscal ao estabelecimento e bom funcionamento do*

---

<sup>7</sup> *Idem*. Pp. 323-335. Sendo o Advogado Geral uma figura central no funcionamento do Tribunal de Justiça, cabendo-lhe intervir, com toda a imparcialidade e independência, nas discussões em causa e auxiliar o Tribunal na resolução dos processos, serão invocadas, ao longo desta dissertação, conclusões de Advogados Gerais - as conclusões prevêm harmonizar a decisão, contestar os argumentos das partes e clarificar a fundamentação do colectivo de juizes para tal decisão.

<sup>8</sup> Cfr. ROSADO PEREIRA, 2010, p. 296

*mercado interno, ou aos objectivos da UE em geral*<sup>9</sup>". Neste sentido, os instrumentos de integração para a harmonização fiscal podem ser de dois tipos:

1. *Os Instrumentos de Integração Negativa da UE*, nos quais se inserem as regras que proíbem a criação de obstáculos à livre circulação de mercadorias; à livre circulação de trabalhadores; à liberdade de estabelecimento; à livre prestação de serviços e à livre circulação de capitais e; por outro lado,

2. *Os Instrumentos de Integração Positiva da UE*, nos quais é permitido ao legislador comunitário: *coordenar* (através de um mecanismo de cooperação entre os Estados, alcançar um ponto de entendimento entre os diferentes ordenamentos jurídicos); *harmonizar* (com a eliminação das disparidades existentes entre os EM, por via da aproximação das normas nacionais existentes, operada por via de directivas) ou até mesmo; *uniformizar* (através da adopção de uma solução única) as regulamentações nacionais que, por via das suas divergências, impeçam as trocas entre os EM.

Com o Mercado Interno e, em sequência deste, com a intervenção dos vários ordenamentos jurídicos na economia, sendo o Princípio da Concorrência Leal imperativo para o bom funcionamento do Mercado, como referido ao longo dos Tratados - com especial relevância no artigo 3.º n.º1 al. b) e artigos 101.º a 109.º todos do TFUE - torna-se necessário que se verifiquem estes instrumentos de integração positiva de forma a ser possível dar cumprimento às regras que visam a que as empresas<sup>10</sup> de cada Estado Membro não tentem impedir, restringir ou falsear a concorrência no mercado comunitário.

## **1.2. O Princípio da Não Discriminação Fiscal**

---

<sup>9</sup> ROSADO PEREIRA, 2010, pp. 263-303

<sup>10</sup> A concorrência no Mercado Interno a que o TFUE se refere ( no caso dos art. 101.º, 102.º- quando aplicáveis aos EM - e 107.º) diz respeito à concorrência entre as empresas, públicas ou privadas, e não à concorrência entre Estados – Cfr. Decisão do Órgão de Fiscalização da EFTA, n.º 3/17/COL de 18 de Janeiro de 2017 “ 6. *As regras em matéria de auxílios estatais só são aplicáveis quando o beneficiário de uma medida for uma «empresa».* 7. *Os tribunais do EEE têm sistematicamente definido empresas como entidades que desenvolvem uma atividade económica, independentemente do seu estatuto jurídico [públicas ou privadas] e do modo como são financiadas<sup>(5)</sup>.* A classificação de uma determinada entidade como uma empresa depende assim, inteiramente, da natureza das suas atividades.”

O respeito pelas normas fiscais é imperioso para a realização dos objectivos da União Europeia, quer no que concerne à liberdade de concorrência quer em relação à liberdade de circulação dos factores de produção (pessoas, mercadorias, serviços e capitais).

Neste sentido, o princípio da não discriminação, a que alude o art. 95.º do Tratado, respeita à fiscalidade indirecta das trocas no mercado interno entre os EM e prevê a proibição de práticas discriminatórias e proteccionistas - através da aplicação de impostos - dos factores de produção nacionais face aos de outro EM contudo, essa proibição não é geral, pois apenas se refere aos produtos similares, nas palavras de CUNHA (2000) “ *O art. 95.º proíbe apenas uma tributação mais elevada dos produtos importados face à tributação que incide sobre os produtos nacionais similares, impedindo que um Estado Membro possa pôr os produtos provenientes de outro estado Membro numa posição de desvantagem face aos produtos do país de importação que são comercializados no território deste último.*<sup>11</sup>” assim, a tributação dos factores de produção nacionais e dos importados, apenas se prevê que deva ser igual para que, ambos tenham um tratamento fiscal idêntico.

Porém, existe uma excepção a este princípio. É aceite que um EM faça diferenciação entre os produtos nacionais e os importados - e portanto, atribua benefícios fiscais, através de impostos divergentes - sempre que a justificação dessa diferenciação sejam critérios objectivos de política económica, como a natureza das matérias-primas utilizadas ou os processos de produção inerentes. Contudo, esses benefícios só são aplicáveis se também poderem ser concedidos aos produtos importados que preencham os mesmos requisitos.

De facto, como referido anteriormente, a soberania fiscal dos EM em matérias fiscais é incontestável, desde que não sejam levadas a cabo práticas discriminatórias contrárias ao Tratado.

### **1.3. O Mercado Interno e a Concorrência**

---

<sup>11</sup> CUNHA, 2000, p. 909 - 926

A construção de um mercado caracterizado pela livre concorrência e pela liberdade de comércio entre os Estados Membros, tornou imperativa a intervenção das autoridades comunitárias na economia, como alude LOUREIRO (2016) *“A política e o direito europeu da concorrência apresentam-se, assim, como armas usadas na efetivação de uma política da concorrência europeia em sentido próprio, dirigida, em primeira linha, à garantia e promoção da eficiência no funcionamento dos mercados da União (...) intenta-se estabelecer um mercado livre, igual, justo, leal e não falseado, fincado numa competição entre empresas cuja atuação deve pautar-se também por aqueles valores principiológicos.”*<sup>12</sup>

As regras relativas à concorrência, quer as aplicáveis às empresas, quer as aplicáveis aos auxílios estatais, encontram a sua disposição nos arts. 101.º a 109.º do Tratado. Neste sentido, o princípio da concorrência efectiva e equilibrada, prevista no Tratado, visa garantir a liberdade de competição económica (transparente) entre os sujeitos económicos, através de uma saudável competição pelas escolhas dos destinatários, dos seus bens ou serviços.

Nas palavras de MANKIW (2005), *“ Um mercado é [composto por] um grupo de compradores e vendedores de um determinado bem ou serviço. (...) Um mercado competitivo [concorrencial] é um mercado em que há muitos compradores e muitos vendedores, de modo que cada um deles, individualmente, tem impacto insignificante sobre o preço de mercado.*<sup>13</sup>” devido à existência de vários agentes económicos, as empresas que vejam os seus potenciais clientes optarem pelos bens ou serviços de outras empresas, ao invés dos seus, estão expostas a uma situação de concorrência. Consequentemente, com o intuito de não perderem o seu lugar no mercado, os sujeitos económicos tendem a (tentar) eliminar os seus competidores e assim, a eliminar a concorrência. Contudo, nas palavras de ZENHA MARTINS (2017) *“ ... num universo fortemente marcado pela luta e pela concorrência, «também aqui existir [no mercado interno] é existir com o outro.»*<sup>14</sup> para que o mercado funcione é imperativo que haja concorrência, trata-se de

---

<sup>12</sup> LOUREIRO, 2016, p. 50

<sup>13</sup> MANKIW, 2005, p. 64

<sup>14</sup> MARTINS, 2017, p. 10

uma necessidade geral e, na observância de se evitar a eliminação desta, é necessária a intervenção das autoridades públicas, para impor – no plano de desenvolvimento de políticas públicas que assegurem natural funcionamento do mercado - por via legislativa, as regras de concorrência compatíveis com o MI (regras que não falseiem ou ameacem falsear a concorrência).

A defesa da concorrência é uma das principais características das regras de concorrência na UE sendo que, visa contribuir para a criação do mercado interno, “ *A função das regras comunitárias da concorrência é dupla. Por um lado, uma função genérica de garantia de correcto funcionamento de um sistema de economia de mercado, [...] Por outro lado, as regras comunitárias têm uma função mais específica: a de contribuir para a criação do mercado interno...*” <sup>15</sup> - no art. 3.º do TUE, estas características tiveram a sua concretização através do Princípio de uma economia de mercado aberto e de livre concorrência. Como afirma AZEVEDO (2018) “...o acolhimento de um regime de mercado não exime o Estado de responsabilidades em relação à economia. Ao invés, reclama por uma Política de Defesa da Concorrência, com o propósito de tutelar a parte mais desprotegida no processo produtivo”<sup>16</sup> assim, atendendo a esta realidade, e para defesa da economia de mercado, foram instituídas pelo poder público, as Regras *Anti-Trust* (ou Regras Anticoncorrenciais, *Anti-Trust Legislation*), que para além de contidas em vários instrumentos jurídicos, têm as suas disposições básicas no TFUE.

### 1.3.1. Defesa da Concorrência no Direito Europeu

Uma das principais prioridades no que concerne à política fiscal da UE, é o combate à concorrência fiscal prejudicial, nesse sentido, como refere MOREIRA (2009) “ *No âmbito da União Europeia, a política de concorrência assume um lugar de destaque na realização e dinamização do Mercado Interno desde o início do processo de integração europeia, traduzindo-se em duas vertentes distintas: por um lado,*

---

<sup>15</sup> SANTOS, GONÇALVES, MARQUES, 2006, pp. 322

<sup>16</sup> AZEVEDO, 2018, p. 4

tem por objecto práticas, condutas e operações levadas a cabo por operadores económicos e empresas, matéria tratada pelas regras “antitrust” (...); por outro, prevê o controlo da intervenção dos Estados na actividade económica, consubstanciando nas regras sobre auxílios de Estado...”<sup>17</sup>, por outras palavras, podemos concluir que o Direito Europeu da concorrência assenta em dois grandes conjuntos de normas<sup>18 19</sup>:

- O primeiro, dirigido aos operadores económicos, às empresas privadas ou públicas que operam no mercado sendo que, o intuito deste conjunto de normas se traduz no controlo de comportamentos e das estruturas de mercado, de forma a serem evitadas práticas incompatíveis com o mercado interno – *Anti-Trust Legislation*. Esta legislação por sua vez, abrange três categorias distintas, com regras próprias: as duas primeiras são regras sobre acordos e práticas comerciais susceptíveis de restringir a concorrência, comumente designadas coligações (art. 101.º do TFUE – “ São incompatíveis com o mercado interno e proibidos todos os acordos entre empresas, todas as decisões de associações de empresas e todas as práticas concertadas que sejam susceptíveis de afectar o comércio entre os Estados-Membros e que tenham por objectivo ou efeito impedir, restringir ou falsear a concorrência no mercado interno, ...”); a segunda categoria diz respeito às regras sobre o abuso de posição dominante (art. 102.º do TFUE – “É incompatível com o mercado interno e proibido, na medida em que tal seja susceptível de afectar o comércio entre os Estados-Membros, o facto de uma ou mais empresas explorarem de forma abusiva uma posição dominante no mercado interno ou numa parte substancial deste); já a terceira, é composta pelo conjunto de regras com respeito ao controlo prévio, das operações de concentração (apesar de não estar formalmente consagrado no Tratado, encontra a sua concretização no Regulamento (CE) n.º 139/2004 do Conselho, de 20 de Janeiro<sup>20</sup>). Estas normas prevêm evitar que as concentrações de negócios entre os EM, não venham a originar um prejuízo para a concorrência<sup>21</sup>.

---

<sup>17</sup> MOREIRA, 2009, p. 39

<sup>18</sup> GORJÃO-HENRIQUES, 2010, Pp.637 -708

<sup>19</sup> SANTOS, GONÇALVES, MARQUES, (2006), pp. 339-375

<sup>20</sup> Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/ALL/?uri=celex:32004R0139>

<sup>21</sup> Porém, como refere MOREIRA (2009), a legislação comunitária prevê a possibilidade de a Comissão autorizar estas operações, se as empresas se comprometerem a assumir certos compromissos (imposição de condições e/ou obrigações).



- O segundo, tem por objectivo determinar a acção dos EM, em matéria de auxílios de Estado e de monopólios nacionais (art. 37.º do TFUE) - isto porque, na óptica do legislador seria impossível garantir que a concorrência não fosse ameaçada ou falseada, sem que antes se definisse um controlo dos auxílios de Estado. Esta norma pretende estabelecer uma disciplina de actuação por parte dos EM, principalmente no que concerne aos auxílios concedidos pelos poderes públicos, às empresas encarregadas de serviços de interesse económico geral, como disposto nos artigos 106.º e ss. do TFUE.

Todas as intervenções supra descritas, pretendem abolir o favorecimento de certos operadores económicos em detrimento de outros, de forma a evitar a violação de vários princípios, como adiante se desenvolverá.

### **1.3.2. Os Auxílios de Estado e a concorrência no Mercado Interno**

As medidas de fomento económico, são medidas levadas a cabo pelo Estado, através do seu papel intervencionista na economia. Estas medidas traduzem-se num apoio às actividades dos agentes económicos privados, através da atribuição de subvenções e prevêem suprir as falhas de mercado existentes, como alude PEREIRA (2013), *“ a teoria económica reconhece que, a princípio, o propósito do auxílio de Estado é corrigir ou compensar falhas de mercado, com o objectivo final de melhorar o bem estar económico pelo que, à primeira vista, pode parecer que não deverão existir quaisquer objecções nem restrições nacionais ou supranacionais à sua concessão”*<sup>22</sup>.

Quando um Estado atribui um benefício a uma certa empresa ou a certa produção, a estrutura económica dessa entidade é claramente modificada isto porque, ao obter uma receita que de outra forma não obteria ou, ao evitar arcar com uma despesa que numa situação normal teria que suportar, a entidade beneficiária encontra-se numa posição vantajosa face às demais empresas/produções que, em situação equivalente, não obteriam tal benefício.

---

<sup>22</sup> PEREIRA, 2013, p. 28

A condição em que a empresa beneficiária se encontra pode, consequentemente, causar graves distúrbios à concorrência, como teremos oportunidade de analisar no ponto 2.2 desta dissertação. São exemplos das situações supra mencionadas, entre outras, as injeções de capital e as vantagens fiscais, respectivamente.

Contudo, segundo CUNHA (2000) “ (...) as intervenções dos Estados [através da atribuição de auxílios] representam um instrumento de política estrutural necessário no caso de o funcionamento, por si só, não permitir prosseguir determinadas finalidades de desenvolvimento, ou quando conduza a tensões sociais intoleráveis.”<sup>23</sup>, deste modo, em conjuntura de grave crise económica, os auxílios de estado, apesar do impacto negativo que podem promover relativamente às regras de concorrência, são uma viável solução para manter o mercado a funcionar, quando este não consiga *de per si*, ou por recurso a estímulos públicos, fazer face às adversidades que derivam da crise, como resulta da própria letra do art.108.º do TFUE “A pedido de qualquer Estado-Membro, o Conselho, deliberando por unanimidade, pode decidir que um auxílio, instituído ou a instituir por esse Estado, deve considerar-se compatível com o mercado interno, em derrogação do disposto no artigo 107.º ou nos regulamentos previstos no artigo 109.º, se circunstâncias excepcionais justificarem tal decisão.”. Assim, a atribuição de um auxílio, que tenha como objectivo servir de alavanca para “relançar” a economia de dada empresa ou produção, tende a ter resultados substancialmente mais avultados que o investimento inicialmente concedido.

Posto isto, é sobre esta matéria, o instituto dos Auxílios de Estado que, após esta breve contextualização da integração económica da UE, nos iremos debruçar de forma mais aprofundada nos capítulos seguintes.

## 2. Os Auxílios de Estado

---

<sup>23</sup> CUNHA, 2000, p. 904

Como afirma BASTOS (2008) *“para que se preencha o pressuposto da existência de um favorecimento a determinada empresa, não é necessário que ocorra uma transferência de recursos por parte do Estado para o beneficiário, mas apenas que para este resultem benefícios económicos específicos, sem que a eles corresponda uma contrapartida adequada de acordo com os parâmetros de mercado. (...) Com a concessão da garantia pelo Estado, abre-se para o beneficiário a possibilidade da conclusão financeira (...) Verificando-se ainda cumulativamente os pressupostos da afectação do comércio intracomunitário e do falseamento da concorrência, a concessão de determinada garantia pelo Estado será incompatível com o mercado comum*<sup>24</sup>. Partido desta afirmação, no que respeita às políticas de concorrência da UE, os Estados Membros têm o compromisso e, conseqüentemente, a obrigação de zelar pelo bom funcionamento das relações intracomunitárias devendo, para isso, evitar todas as práticas que ponham em causa o Princípio da Concorrência Leal dentro da União, nas palavras de ZENHA MARTINS (2017) *“ Os auxílios de Estado são encarados de forma restritiva, uma vez que a manutenção de um sistema de livre concorrência, isento de distorções, constitui uma dos princípios fundamentais da União Europeia...”*<sup>25</sup>. Atendendo a esta circunstância, resulta como princípio fundamental nesse domínio, o Princípio Geral da Incompatibilidade dos auxílios de Estado, segundo o qual *“ ... são incompatíveis com o mercado interno, na medida em que afectem as trocas comerciais entre os Estados Membros, os auxílios concedidos pelos Estados ou provenientes de recursos estatais (...) que falseiem ou ameacem falsear a concorrência, favorecendo certas empresas ou certas produções.”*, cfr. o art. 107.º do TFUE.

Porém, apesar do disposto supra, o mesmo diploma não contém, *ipsis verbis*, uma proibição total e incondicional dos auxílios de Estado às empresas - nas palavras de MOREIRA (2009) *“Apesar do amplo poder de apreciação concedido, em termos exclusivos, à Comissão Europeia (...) estas regras [de derrogação, para além dos objectivos de carácter económico] abrangem expressamente um conjunto de objectivos de carácter não económico susceptíveis de justificarem a autorização*

---

<sup>24</sup> BASTOS, 2008, p. 163 - 165

<sup>25</sup> MARTINS, 2017, p. 74

*daquelas medidas [da concessão de auxílios], aos quais acrescem normas específicas de carácter sectorial, relativas à agricultura e aos transportes”<sup>26</sup> - mas sim uma interdição destes, não podendo os mesmos ser admitidos quando se verificarem certas circunstâncias contrárias às regras comunitárias que interfiram directamente com o mercado comum, como teremos oportunidade de constatar nos capítulos que se seguem.*

## **2.1. Dogmática**

O conceito de auxílio de Estado é bastante amplo e complexo, por esse motivo não se encontra legalmente definido. Regulado nos artigos 107.º a 109.º do TFUE este instituto, está longe de obter a sua concretização através destes, uma vez que, o n.º 1 do art. 107.º, apenas estabelece os critérios do Princípio Geral da Incompatibilidade dos auxílios de Estado – *podendo assumir diversas formas; atribuído selectivamente a certas empresas; por parte das autoridades públicas nacionais* - e apenas define o seu campo de aplicabilidade, n.º 2º e 3º.

Nas palavras de CUNHA (2000), este autor define-os, em termos gerais, como “ *... qualquer vantagem específica concedida a certa ou certas empresas, através de um acto imputável a uma entidade pública, implicando a mobilidade de recursos financeiros, da qual resulte uma afectação actual ou potencial da concorrência e uma distorção dos fluxos comerciais no interior da Comunidade, constitui um auxílio público...*”<sup>27</sup>. Para SANTOS, GONÇALVES, MARQUES, (2006) para se tentar alcançar uma definição, é necessário decompor este macro-conceito: auxílio, como sendo “ *... equivalente a toda e qualquer vantagem concedida, directa ou indirectamente, independentemente dos seus objectivos e da sua forma, através de recursos públicos ou, mesmo de recursos privados, quando proporcionados mediante regras de direito público ou, eventualmente, actos de autoridades públicas (...)*” e o conceito de Estado “*...que abrange, para este efeito, todo e qualquer poder público*

---

<sup>26</sup> MOREIRA, 2019, p. 46

<sup>27</sup> CUNHA, 2000, p. 894

interno... ”<sup>28</sup> . Porquanto, para SANTOS (2003) “ *Em termos genéricos, um auxílio (qualquer que ele seja) é uma vantagem conferida a uma pessoa determinada ou determinável por uma outra pessoa determinada ou determinável. Em termos específicos, um auxílio de Estado será, numa primeira aproximação, uma vantagem (com expressa económica) imputável ao Estado (em sentido lato) e conferida, directa ou indirectamente, a empresas ou produções (em sentido lato) determinadas ou susceptíveis de determinação, vantagem essas que estas não teriam recebido de acordo com o curso normal da sua actividade de mercado.*”<sup>29</sup>. Já na acepção de MOREIRA (2009), “ *o regime dos auxílios de Estado (...) corresponde ao controlo da intervenção dos Estados na actividade económica, traduzida em medidas vantajosas, unilaterais e selectivas, susceptíveis de afectar o comércio entre os Estados Membros e de restringirem a concorrência no Mercado Interno.*”<sup>30</sup>. Resume MARCELINO (2016) que “ *o auxílio de Estado representa genericamente a atribuição de uma vantagem, conferida numa base selectiva a uma entidade privada, por uma entidade pública, e causa um efeito distorcivo e por isso, nefasto, no comércio entre os Estados Membros*”<sup>31</sup>. Contudo, segundo o entendimento do TJUE e da Comissão, nos dias de hoje, é necessário que se verifiquem cumulativamente as duas condições elencadas no art. 107.º, “auxílios concedidos pelos Estados” e “provenientes de recursos estatais” para que possamos falar em auxílio estatal “ §38. *A concessão de uma vantagem directa ou indirectamente através de recursos estatais e a imputabilidade de tal medida ao Estado são duas condições distintas e cumulativas para a existência de auxílio estatal (...) uma vez que ambas estão relacionadas com a origem pública da medida em questão.*”<sup>32</sup> ainda assim, o facto de este conceito não se encontrar totalmente determinado, permite ao TJUE a possibilidade de adequa-lo à realidade do mercado interno - devido à sua flexibilidade – adaptando-o às circunstâncias em que o mercado se encontra e à realidade da integração europeia<sup>33</sup>.

---

<sup>28</sup> SANTOS, GONÇALVES, MARQUES, 2006, pp. 392

<sup>29</sup> SANTOS, 2003, p. 175

<sup>30</sup> MOREIRA, 2009, p. 46

<sup>31</sup> MARCELINO, 2016. p. 138

<sup>32</sup> Cfr. Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do art. 107.º, n.º 1, do Tratado de Funcionamento da União Europeia – 2016/C 262/01, publicada a 19 de Julho de 2016 no Jornal Oficial da União Europeia.

<sup>33</sup> AZEVEDO, 2018, p. 5

De facto, torna-se bastante difícil definir com precisão o conceito de auxílio de Estado - por ainda ser um conceito em construção - devido à constante evolução do mercado comunitário. Mas, na nossa opinião, mais importante que defini-lo, é entender os elementos que o compõe.

## 2.2. Elementos caracterizadores dos auxílios de Estado

Como já fora referido, de facto, não existe um “conceito-chave” que defina taxativamente o regime dos auxílios de Estado mas, para um melhor entendimento deste instituto, para que um auxílio de estado seja entendido como tal, tendo por base o n.º 1 do art. 107.º segundo o qual “ (...) *são incompatíveis com o mercado interno na medida em que afectem as trocas comerciais entre os Estados-Membros, os auxílios concedidos pelos Estados ou provenientes de recursos estatais, independentemente da forma que assumam, que falseiem ou ameacem falsear a concorrência, favorecendo certas empresas ou certas produções.*”, deve ter-se em conta um conjunto de seis elementos<sup>34</sup> que o qualificam<sup>35</sup>:

- Primeiramente, deve constatar-se que o auxílio atribuído se *consubstancia numa vantagem*, não tem necessariamente que traduzir-se numa transferência efectiva, as perdas de receitas também consubstanciam uma vantagem e claro está, de carácter gratuito sem qualquer contrapartida, para o potencial beneficiário<sup>36</sup>. Esta vantagem pode resultar de um acto unilateral do Estado (concessão de uma isenção fiscal, p.e) ou de um acto jurídico bilateral (assinatura de um contrato entre o Estado e o(s) beneficiário(s))<sup>37</sup>. Devendo, a vantagem, ser interpretada como tal, sempre que se verifique que, em

---

<sup>34</sup> MARTINS, 2001, p. 52 corroborado por MARCELINO, 2016, p. 138 e AZEVEDO, 2018, p. 6

<sup>35</sup> Na aceção de PEREIRA, 2013, MARTINS, 2017 e RIBEIRO, 2018 apenas são considerados quatro critérios determinantes na concepção de auxílio de Estado: vantagem económica para beneficiário; a vantagem seja concedida através de recursos estaduais; a vantagem afecte a concorrência e as trocas comerciais entre os Estados-Membros; a vantagem conferida seja específica e selectiva, favorecendo certas empresas ou certas produções, porém optamos por explanar os seis critérios elencados por CUNHA, 2000 e MARTINS, 2001, de forma a melhor conseguirmos esmiuçar o conceito de auxílios de Estado, tal qual a norma do Tratado.

<sup>36</sup> AZEVEDO, 2018, p. 6

<sup>37</sup> PEREIRA, 2013, pp. 38 - 40

circunstâncias normais, caso não houvesse essa intervenção, o beneficiário não obteria tal resultado vantajoso no decurso das suas actividades regulares de mercado<sup>38</sup>;

- Que a vantagem *favoreça apenas certas empresas ou certas produções – critério da selectividade*.<sup>39</sup> Para a Comissão, a vantagem económica que favoreça certa empresa<sup>40</sup> ou certa produção, deve ser considerada medida de carácter selectivo mas, facto é que, não existe uniformidade na definição deste critério. Na acepção de RIBEIRO (2018) para se proceder a essa avaliação é necessário, primeiramente, estabelecer qual a tributação considerada normal no Estado em causa e só posteriormente analisar se tal medida favorece certas empresas ou produções, através de um exercício comparativo<sup>41</sup>. As medidas de carácter selectivo surgem por oposição às medidas de carácter geral<sup>42</sup> (estabelecidas nos artigos 114.º e 116.º do TFUE), estas últimas traduzem-se nas intervenções estatais, quer de ordem fiscal quer de ordem social, que são aplicadas indistintamente a todos os potenciais beneficiários, e não em exclusivo a certas empresas ou produções, como acontece com as medidas de carácter selectivo. Por conseguinte, talvez a diferença mais flagrante entre estas duas realidades se prenda com o facto de as medidas de carácter geral não serem, *à priori*, incompatíveis com o MI ao passo que, as de carácter selectivo, partindo da ideia de estas tenderem a falsear a concorrência, estão sujeitas ao consentimento da Comissão, MOREIRA (2009) “ ... muitas das medidas de politica geral, aplicáveis a categorias de destinatários ou de contribuições públicas, não constituem, em princípio

---

<sup>38</sup> Cfr. Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do art. 107.º, n.º 1, do Tratado de Funcionamento da União Europeia – 2016/C 262/01, publicada a 19 de Julho de 2016 no Jornal Oficial da União Europeia – Segundo a qual: “ §66. Uma vantagem, na acepção do artigo 107.o, n.o 1, do Tratado, é qualquer benefício económico que uma empresa não poderia ter obtido em condições normais de mercado, isto é, na ausência da intervenção do Estado. ”

<sup>39</sup> *Idem*. No qual: “§117. (...) nem todas medidas que favorecem os operadores económicos são abrangidas pela noção de auxílio, mas apenas aquelas que concedem uma vantagem de forma selectiva a certas empresas, a certas categorias de empresas ou a certos sectores económicos.”

<sup>40</sup> No que respeita ao Direito da Concorrência, a noção de empresa na legislação comunitária é díspar da adoptada na legislação comercial. No contexto da atribuição dos auxílios estatais, o conceito de empresa compreende mais do que uma pessoa jurídica (singular ou colectiva) de interesses comuns e que tenham os mesmos objectivos, cfr. MARCELINO, 2016, p. 140

<sup>41</sup> RIBEIRO, 2018, p. 126

<sup>42</sup> PEREIRA, 2013, define estas medidas como que se aplicam automaticamente às empresas de todos os sectores económicos de um Estado-membro, e dá como exemplo a maioria das medidas fiscais à escala nacional, p. 44

*auxílios de Estado, pelo seu carácter geral e abstracto e ausência de discriminação [como acontece nas medidas de carácter selectivo]..."*<sup>43</sup>.

Cabe ainda referir que, quanto ao *critério da selectividade*, este critério reveste três formas, consoante a matéria sobre a qual versa: critério da *selectividade geográfica*; critério da *selectividade horizontal* e critério da *selectividade material*. Isto é, quando as vantagens forem dirigidas estritamente a certa empresa/produção que se localiza numa dada região e que se enquadra num plano de desenvolvimento dessa região, estaremos perante *selectividade geográfica*<sup>44</sup>, no caso de as vantagens serem atribuídas a certas empresas/produções - independentemente do sector a que estas pertençam - para potenciar certos objectivos económicos, estaremos perante *selectividade horizontal*; já no caso de apenas ser produzida certa matéria-prima, estaremos perante *selectividade material*<sup>45</sup>. Em todos os casos, os beneficiários serão sempre colocados numa posição mais favorável face aos demais. Estas medidas verificam-se sempre que, para serem postas em execução, os Órgãos Estatais, ou sob a égide destes, usem o seu poder discricionário em sentido estrito<sup>46</sup>;

- Que a vantagem selectiva *falseie ou ameace falsear a concorrência* - *Distorção da Concorrência*<sup>47</sup> - note-se que, o resultado da medida, não tem de distorcer de imediato a concorrência, essa distorção pode ser potencial ou virtual, *quando deforme ou destabilize a concorrência*<sup>48</sup>. Na acepção deste elemento, existe uma distorção da concorrência, quer no mercado da UE, quer no mercado do próprio Estado - segundo CUNHA (2000) "*Não são apenas as empresas de*

---

<sup>43</sup> MOREIRA, 2009, p. 48

<sup>44</sup> *Idem.* "§142. Em princípio, apenas as medidas que se aplicam na totalidade do território do Estado escapam ao critério de selectividade regional previsto no artigo 107.o, n.º 1, do Tratado. "

<sup>45</sup> *Idem.* "§120. A selectividade material de uma medida implica que esta seja aplicável apenas a algumas empresas (grupos de empresas) ou certos sectores da economia num determinado Estado-Membro."

<sup>46</sup> Cfr. Prof. Dr. Freitas do Amaral, A lei, confere à Administração Pública um poder discricionário - dentro dos limites estabelecidos - que consiste na prática de determinados actos administrativos com liberdade de escolha, tendo por base uma previsão futura ou experiências já passadas, criando dessa forma normas genéricas, que deverão ser obedecidas quando se verificar eventuais situações futuras idênticas.

<sup>47</sup> Cfr. Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do art. 107.º, n.º 1, do Tratado de Funcionamento da União Europeia - 2016/C 262/01, publicada a 19 de Julho de 2016 no Jornal Oficial da União Europeia - Segundo a qual: " §187. Considera-se que uma medida concedida pelo Estado falseia ou ameaça falsear a concorrência quando é suscetível de melhorar a posição concorrencial do beneficiário em relação a outras empresas com as quais concorre."

<sup>48</sup> AZEVEDO, 2018, p. 7-8



outros Estados que são colocados numa desvantagem competitiva devido ao auxílio (...) mas também as empresas do mesmo Estado, que não receberam auxílios, assumindo custos mais elevados, quer directa, quer indirectamente”<sup>49</sup>. - pelo facto de certas empresas/produções, ao lhes ser atribuída uma vantagem, não estarem a concorrer em igualdade com os outros sujeitos económicos, pondo em causa a fluência e o equilíbrio das trocas comerciais. É nestas situações que – e como nos diz MARTINS (2001) “ A constatação de que se mantêm diferenças e barreiras entre os mercados nacionais dos Estados Membros – quer por via de uma não completa eficácia das medidas de integração negativa, quer por manifesta insuficiência de meios de integração positiva – permite-nos concluir que o comércio entre os Estados Membros não flui com a mesma facilidade que dentro do mesmo Estado Membro...”<sup>50</sup> - se torna imperativo adoptar medidas que permitam ao legislador comunitário, como já tratado no ponto 1.1, coordenar, harmonizar e uniformizar as regulamentações nacionais, para que seja feito um maior controlo destas trocas entre os EM, de forma a abolir a concorrência desleal, independente da forma que esta assuma;

- Que, inevitavelmente, em sequência do elemento anterior, *afecte o comércio intracomunitário*<sup>51</sup>, nas palavras de MARCELINO (2016) “...a aplicação da medida deverá atender sempre ao momento em que a mesma é executada, porque é nesse particular contexto que a decisão de a implementar poderá conflitar com o mercado...”<sup>52</sup> de maneira que, a afectação do comércio deverá ser avaliada à luz do momento real. Este elemento prevê que os auxílios, ao serem atribuídos no próprio mercado interno, tenham como principal objectivo influenciar o comércio intracomunitário, alterando dessa forma as condições das trocas entre os Estados Membros. Neste sentido, como nos diz CUNHA (2000) “ Os auxílios podem não visar especificamente o estímulo às exportações ou a restrição das

---

<sup>49</sup> CUNHA, 2000, p. 902

<sup>50</sup> MARTINS, 2001, pp. 83 e 84

<sup>51</sup> Cfr. Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do art. 107.º, n.º 1, do Tratado de Funcionamento da União Europeia – 2016/C 262/01, publicada a 19 de Julho de 2016 no Jornal Oficial da União Europeia – “ 190. (...) A este respeito, não é necessário demonstrar uma incidência real do auxílio em causa sobre as trocas comerciais entre os Estados-Membros, mas apenas que o auxílio é suscetível de afetar essas trocas comerciais. Em particular, os Tribunais da União declararam que, «quando um auxílio financeiro concedido por um Estado reforça a posição de uma empresa relativamente às demais empresas concorrentes nas trocas comerciais intra-[União], deve entender-se que estas últimas são influenciadas pelo auxílio».”

<sup>52</sup> MARCELINO, 2016, p. 144

*importações; basta que reforcem a posição de uma empresa face aos respectivos concorrentes no comércio intracomunitário...*"<sup>53</sup>. Cabe referir que, estas trocas não são apenas válidas para os avultados auxílios porquanto, independentemente do seu valor, o comércio intracomunitário acabará sempre por ser afectado. Porém, cabe referir que, é hoje entendimento da Comissão que os *auxílios de minimis*, devem ser considerados aplicáveis por não tenderem a falsear a concorrência entre os EM, devido ao seu valor minoritário, como abordaremos no ponto seguinte;

- Quanto à *irrelevância da forma*, ou *Princípio da Irrelevância/Indiferença da Forma*, decorre do supra citado artigo, e também de Jurisprudência assente que, " §13. (...) o conceito de auxílio é mais lato do que o de subsídio, pois não se limita a abranger prestações positivas, como os próprios subsídios, compreendendo também intervenções que, de formas diversas, aliviam os encargos que normalmente oneram o orçamento de uma empresa, pelo que, não sendo subsídios na acepção estrita da palavra, têm a mesma natureza e efeitos idênticos."<sup>54</sup>, assim o Tribunal conseguiu através de uma concepção alargada, englobar na incompatibilidade geral, que advém do Princípio da Incompatibilidade dos auxílios Estatais com o MI, todas as formas que os auxílios possam revestir: quer os *positivos*, caso dos auxílios orçamentais, concedidos através do Orçamento dos Estados - subsídios, participações no capital das empresas (sem interferência na actividade desenvolvida), a fácil contração de empréstimos com taxas de juro bastante inferiores às de mercado, as subvenções, transacções de bens e serviços em condições vantajosas ou regimes de garantias - quer os *auxílios negativos*, também denominados auxílios tributários ou fiscais (em sentido amplo), concedidos por via do sistema fiscal e da segurança social - benefícios e incentivos fiscais e parafiscais a empresas ou sectores de produção, as isenções, reduções de taxa, deduções à matéria colectável e à colecta, amortizações e as reintegrações aceleradas<sup>55</sup> <sup>56</sup>

---

<sup>53</sup> CUNHA, 2000, p. 904

<sup>54</sup> Cfr. Ac. do TJUE de 15 de Março de 1994, C - 387/92, Banco de Crédito Industrial SA, actualmente Banco Exterior de España SA contra Ayuntamiento de Valência

<sup>55</sup> O agrupamento, em categorias, dos diversos tipos de auxílios de Estado existentes não tem sido de entendimento unânime entre a maioria dos autores. Desse modo, foi seguido o entendimento de SANTOS que nos parece muito completo: " Um outro tipo de agrupamento, com

constatando-se que, perante os auxílios elencados supra, o verdadeiro conceito da “irrelevância da forma” se traduz não na configuração que as medidas assumem, mas a importante relevância dos efeitos que produzem;

- *Carácter Público do auxílio*, este requisito traduz-se na proveniência do auxílio, podendo este ser concedido por um Estado Membro ou proveniente de recursos estatais<sup>57</sup>, têm é de ter impacto no orçamento do Estado<sup>58</sup>. Segundo AZEVEDO (2018) as medidas devem ser direccionadas a “...*personas colectivas de direito público, bem como personas colectivas de direito privados em relação às quais o Estado realize uma ingerência decisiva*”<sup>59</sup>. Como nos diz FREITAS DO AMARAL (2008) “... a palavra «estado» tem várias acepções, das quais as mais importantes são (...) a acepção administrativa, o Estado é a pessoa colectiva pública que, no seio da comunidade nacional, desempenha, sob a direcção do Governo, a actividade

---

grande importância para a articulação entre o regime dos auxílios de Estado e o Código de Conduta sobre a fiscalidade das empresas, é a distinção entre os auxílios concedidos através do Orçamento (auxílios orçamentais) e auxílios concedidos por via do sistema fiscal e da segurança social (auxílios tributários ou fiscais em sentido amplo).”

<sup>56</sup> Cfr. Journal Officiel des Communautés Européennes, N.º 125 de 17 Août de 1963 (...) la Commission considère qu'une aide accordée par les États ou au moyen de ressources d'État, sous quelque forme que ce soit (subventions; exonérations d'impôts et de taxes; exonérations de taxes parafiscales; bonifications d'intérêts; garanties de prêts à des conditions particulièrement favorables; cessions de bâtiments ou de terrains à titre gratuit ou à des conditions particulièrement favorables; fournitures de biens ou de services à des conditions préférentielles; couverture de pertes d'exploitation; ou toute autre mesure d'effet équivalent) tombe en principe sous le coup des articles 92 à 94 du traité quel que soit le caractère public ou privé des entreprises bénéficiaires.” “ A Comissão considera auxílios estatais ou auxílios estatais sob qualquer forma (subsídios, isenções de impostos e direitos, isenção de taxas parafiscais, bonificações de juros e garantias de empréstimos) em condições particularmente favoráveis, alienações de imóveis ou terrenos gratuitamente ou em condições particularmente favoráveis, fornecimento de bens ou serviços em condições preferenciais, cobertura de prejuízos operacionais ou qualquer outra medida de efeito equivalente) em princípio, sob reserva dos artigos 92.º a 94.º do Tratado, independentemente da natureza pública ou privada das empresas beneficiárias. ” (Tradução nossa, não oficial).

<sup>57</sup> Cfr. Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do art. 107.º, n.º 1, do Tratado de Funcionamento da União Europeia – 2016/C 262/01, publicada a 19 de Julho de 2016 no Jornal Oficial da União Europeia “ 38. A concessão de uma vantagem directa ou indirectamente através de recursos estatais e a imputabilidade de tal medida ao Estado são duas condições distintas e cumulativas para a existência de auxílio estatal. Todavia, são frequentemente consideradas em conjunto na apreciação de uma medida nos termos do artigo 107.o, n.o 1, do Tratado, uma vez que ambas estão relacionadas com a origem pública da medida em questão. 39. Nos casos em que uma autoridade pública concede uma vantagem a um beneficiário, a medida é, por definição, imputável ao Estado, mesmo que a autoridade em questão goze de autonomia jurídica em relação às outras autoridades públicas. O mesmo se aplica se uma autoridade pública designar um organismo público ou privado para administrar a medida que confere uma vantagem. Com efeito, o direito da União não pode permitir que se contornem as regras em matéria de auxílios estatais através da criação de instituições autónomas encarregadas da distribuição dos auxílios.”

<sup>58</sup> RIBEIRO, 2018, p. 124

<sup>59</sup> AZEVEDO, 2018, p. 6

*administrativa.*”<sup>60</sup> ora, o conceito de Estado compreende todas as formas que o Estado-Administração assume, com todos os institutos que compõe a Administração Pública - pois são tomadas decisões públicas, administrativas e legislativas de aplicação nacional, regional ou local, levadas a cabo respectivamente, pelas autoridades nacionais, as entidades regionais ( Comunidades, Regiões Autónomas, Departamentos) e locais ( distritos, municípios, conselhos e freguesias) assim, nas palavras de MARCELINO (2016) *“apenas os recursos materialmente provenientes de meios públicos serão considerados para efeitos de concessão de um auxílio de Estado, independentemente da natureza jurídica da entidade que, naquele momento, executa a sua gestão”*<sup>61</sup>. Deste modo, quando exista investimento de meios financeiros do Estado directamente a certas empresas ou produções, estamos perante auxílios de Estado directos, pois estes provêm directamente do Estado ou através da sua Administração Pública. Já noutra vertente, estão ainda incluídos neste grupo dos *auxílios de carácter público* - os auxílios de Estado indirectos, segundo os quais o Estado delega, em qualquer empresa ou instituição, as funções de atribuição e gestão dos auxílios, munindo estas entidades de apoios financeiros para a concretização dessa atribuição - materializando-se assim a ideia de auxílios *“provenientes de recursos estatais”*<sup>62</sup>, nas palavras de MARCELINO (2016) esta ideia de *“proveniência de recursos estatais”* advém do princípio da não interferência do Estado (directa ou indirectamente), na concorrência entre os EM - tratando-se de uma espécie de “camuflagem” - *“permitindo que o Estado utilize intermediários para a execução do fim público”*<sup>63</sup>. Quer nos auxílios directos, quer nos indirectos, podemos concluir que estamos perante a intervenção do Estado, sempre que a atribuição de tais recursos, a proveniência pública do auxílio, seja resultado de uma decisão (auxílio directo) ou até de uma omissão

---

<sup>60</sup> AMARAL, 2008, p.219 e 220

<sup>61</sup> MARCELINO, 2016, p. 139 - 140

<sup>62</sup> Cfr. Conclusões do Advogado-geral Fennelly apresentadas em 16 de Julho de 1998. - Ecotrade Srl contra Altiforni e Ferriere di Servola SpA (AFS) - Processo C-200/97. “ §23. A distinção entre auxílios concedidos pelo Estado e auxílios concedidos através de recursos de Estado destina-se a incluir no conceito de auxílio não só os auxílios concedidos directamente pelo Estado como também os concedidos por organismos públicos ou privados, designados ou instituídos pelo Estado.”

<sup>63</sup> MARCELINO, 2016, p. 140

de atitude (auxílio indirecto) por parte do Estado. Um critério para se constatar a existência deste vínculo, entre a Administração Pública (independentemente da forma que assuma) e as empresas, prende-se com a verificação da existência de uma influência dominante<sup>64</sup>. Tendo em conta o disposto na Directiva relativa à transparência das relações financeiras entre os EM e as empresas públicas, podemos dizer que uma empresa está sujeita à influência dominante do Poder Público, sempre que um - reforça-se, bastando apenas um - dos requisitos elencados na Directiva, quanto ao direito de propriedade, às participações financeiras ou relativamente a regras administrativas que regulem a empresa, esteja preenchido.

Situação diferente é a da atribuição de auxílios que resultam de fundos comunitários, que não devem ser considerados auxílios de Estado porque na verdade, pese embora muitas vezes os Estados apareçam a servir de “*testa de ferro*” para a atribuição dos auxílios - através da entrega de cheques, p.e - facto é que, esses apoios não são provenientes de recursos do Estado, mas sim resultantes de fundos da Comunidade Europeia, não se enquadrando neste tipo de auxílios.<sup>65</sup>

---

<sup>64</sup> Cfr. Directiva 2006/111/CE da Comissão de 16 de Novembro de 2006, relativa à transparência das relações financeiras entre os Estados-Membros e as empresas públicas, bem como à transparência financeira relativamente a certas empresas. “ Art. 2.º *Para efeitos da presente directiva, entende-se por: (...) b) (...) Presume-se a existência de influência dominante quando os poderes públicos, directa ou indirectamente, relativamente à empresa: i) Tenham a maioria do capital subscrito da empresa; ii) Disponham da maioria dos votos atribuídos às partes sociais emitidas pela empresa, ou; iii) Possam designar mais de metade dos membros do órgão de administração, de direcção ou de fiscalização da empresa;*”

<sup>65</sup> Cfr. Documento de Trabalho dos Serviços da Comissão, “ *Orientações sobre os auxílios estatais em matéria de instrumentos financeiros no âmbito dos Fundos Europeus Estruturais e de Investimento (FEEI) para o período de programação de 2014-2020*”, Bruxelas, 2 de Maio de 2017: “ 3.1. «Recursos estatais» e «imputabilidade»: (...) se os recursos da União forem geridos directa ou indirectamente pela União (ou por instituições internacionais), sem qualquer poder discricionário das autoridades nacionais, nem constituem recursos estatais nem são imputáveis ao Estado.” “ 3.1.2. *Outros fundos da UE ou FEEI em gestão directa ou indirecta da União*: No que diz respeito aos financiamentos da União executados por qualquer entidade mandatada, incluindo o Grupo BEI (BEI ou FEI), pela Comissão Europeia (ou outra instituição da UE ou outra entidade da UE) em gestão directa ou indirecta e cuja utilização de recursos, portanto, não é decidida pelas autoridades nacionais, tais fundos da União não são considerados recursos estatais. Não são imputáveis ao Estado e, por conseguinte, não constituem um auxílio estatal.”

Posto isto, podemos concluir que, para que se constate que estamos perante a existência de um auxílio de Estado, à luz do art. 107.º n.º 1, estes seis elementos, elencados taxativamente supra, sendo eles cumulativos, têm que estar todos preenchidos sendo que, na aceção de RIBEIRO (2018) há um critério que acaba por ganhar mais relevância, “... *particularmente em direito fiscal, o carácter selectivo de um regime é o critério decisivo, porque os restantes requisitos do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE se verificam quase sempre.*”<sup>66</sup>

### **2.3. Princípio Geral da Incompatibilidade dos Auxílios de Estado com o Mercado Interno**

No instituto dos auxílios de Estado, o princípio que impera, é o Princípio da Incompatibilidade com o Mercado Interno (ou Princípio geral de proibição dos auxílios de estado no mercado interno), como salienta PEREIRA (2013) “ *o regime de proibição dos auxílios de Estado é um dos pilares essenciais da política da concorrência da UE*”<sup>67</sup> pois a intervenção do Estado na concorrência entre as empresas tende a afectar, de forma negativa, o mercado comunitário.

Nas palavras de RIBEIRO (2018) esta incompatibilidade (proibição) deve-se a dois motivos principais “ *... evitar, por um lado, o desperdício de recursos públicos através da concessão de subsídios que podem ser ineficientes e, por outro lado, que investimentos eficientes assumam posições dominantes pondo em causa o mercado interno competitivo e aberto*”<sup>68</sup>. Assim, para que este princípio se aplique é necessário que estejamos perante uma situação, de facto ou hipotética, de concorrência, entre empresas ou sectores de produção, de pelo menos dois Estados Membros e que, consequentemente, o auxílio tenha provocado desvirtuamentos na concorrência - como salienta AZEVEDO (2018) “ *... o tipo*

---

<sup>66</sup> RIBEIRO, 2018, p. 141

<sup>67</sup> PEREIRA, 2013, p. 29 – 32. Para PEREIRA, 2013 esta proibição é imperativa para que não seja posto em causa o princípio da neutralidade do mercado interno, pois a política de concorrência da UE em conjunto com outras políticas comunitárias, como a política económica, social, entre outras, têm como objectivo o correcto funcionamento do mercado interno e no caso de ser atribuído um auxílio, tal auxílio atenta contra essa neutralidade.

<sup>68</sup> RIBEIRO, 2018, p. 123

*de auxílio e a sua finalidade não vai influir na compatibilidade ou incompatibilidade com o mercado comum, o que efectivamente é determinante é o efeito produzido*<sup>69</sup>

Porém, essa proibição não é total e absoluta, como nos diz MARTINS (2001) “(...) a proibição dos auxílios de Estado anticoncorrenciais definida no n.º 1 do art. 87.º do Tratado de Roma [ hoje, 107.º 1 do TFUE], sendo regra, não se apresenta como imposição absoluta e pode ser excepcionada face a interesses sociais, de equilíbrio regional ou sectorial que nada têm a ver com a defesa da concorrência, como inequivocamente resulta do n.º 3 do art. 87.º (...)”<sup>70</sup>, no quadro comunitário, constituído por Estados Membros pautados por um carácter intervencionista na economia axiomático, não seria possível proibir-se a total atribuição de auxílios Estatais devido não só à sua função de defesa da concorrência mas também de reposição da eficiência económica através da correcção de falhas de mercado<sup>71</sup>, como justifica a Comissão<sup>72</sup>,

Isto posto, o TFUE prevê no n.º 2 e n.º 3 do art. 107.º, dois tipos de derrogações a este princípio<sup>73</sup>:

- as *derrogações automáticas* (por força da lei), aplicáveis quando se verifiquem os pressupostos das alíneas a) a c) do n.º 2. Estas derrogações prevêm os tipos de auxílios compatíveis com o mercado interno que podem ser de natureza social, de natureza humanitária ou de carácter político, respectivamente: “ a) Os auxílios de natureza social atribuídos a consumidores

---

<sup>69</sup> AZEVEDO, 2018, p. 10

<sup>70</sup> MARTINS, 2001, p. 14

<sup>71</sup> MARCELINO, 2016, p. 145

<sup>72</sup>Ac. TJUE de 20 de Março de 1990, DuPont de Nemours Italiana SpA e Unità sanitaria locale n.º 2 de Carrara “ §20. (...) Resulta, com efeito, dessa jurisprudência que essas normas, tal como as disposições do Tratado relativas aos auxílios estatais, prosseguem um objectivo comum, que é assegurar a livre circulação de mercadorias entre os Estados-membros em condições normais de concorrência.” Disponível em: «

<https://www.google.pt/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUKEwjPqovX79bbAhVkJsAKHeroBkMQFggnMAA&url=http%3A%2F%2Fcuria.europa.eu%2Fjuris%2FshowPdf.jsf%3Bjsessionid%3D9ea7d2dc30d67aeef4924a294f7eafed96b0d29165ae.e34KaxiLc3qMb40Rch0SaxyMc3b0%3Ftext%3D%26docid%3D95950%26pageIndex%3D0%26doclang%3DPT%26mode%3Dlst%26dir%3D%26occ%3Dfirst%26part%3D1%26cid%3D2129401&usg=AOvVaw0ZpfJuNSLYzCnO0DZ3p7u> »

<sup>73</sup> Cfr. Comunicação da Comissão – Orientações relativas aos auxílios de emergência e à reestruturação concedidos a empresas não financeiras em dificuldade, 2014/C 249/01: “ §36. As circunstâncias em que um auxílio estatal a empresas em dificuldade pode ser aprovado como sendo compatível com o mercado interno estão estabelecidas no artigo 107.o, n.os 2 e 3, do Tratado.”

*individuais com a condição de serem concedidos sem qualquer discriminação relacionada com a origem dos produtos; b) Os auxílios destinados a remediar os danos causados por calamidades naturais ou por outros acontecimentos extraordinários;*” e a al. c) que apenas diz respeito à Alemanha, não tendo nos dias de hoje qualquer aplicabilidade prática<sup>74</sup> e as;

- *derrogações discricionárias ou de natureza facultativa* - n.º 3 do mesmo artigo - segundo as quais, as Autoridades Comunitárias - pois são avaliadas no âmbito comunitário e não no âmbito nacional - detêm o poder de fazer a apreciação da compatibilidade ou incompatibilidade dos auxílios com o MI. Estas derrogações indicam as situações, nas quais a Intervenção Estatal resulta das necessidades de interesse público contudo, apesar desta necessidade, não é permitido ao Estado aplicar um auxílio. Podem revestir dois tipos:

- a) Autorizações da competência da Comissão Europeia, destinadas a “  
3. a) (...) *promover o desenvolvimento económico de regiões em que o nível de vida seja anormalmente baixo ou em que exista grave situação de subemprego* (...) [prevê a atribuição de um auxílio de natureza regional às zonas mais desfavorecidas da Comunidade]; b) (...) *fomentar a realização de um projecto importante de interesse europeu comum, ou a sanar uma perturbação grave da economia de um Estado-Membro* (...) [é necessário que estejam envolvidos dois EM para que estejamos perante “interesse europeu comum”, os beneficiários desse auxílio serão todas as empresas/produções do sector favorecido, não havendo desse modo discriminações entre as mesmas, p.e. linhas ferroviárias que ligam toda a Europa]; c) (...) *facilitar o desenvolvimento de certas actividades ou regiões económicas* (...) [à semelhança da já mencionada al. a), também nesta al. está prevista a atribuição de auxílios às zonas mais desfavorecidas mas, com uma restrição, apenas a nível nacional]; d) (...) *promover a*

---

<sup>74</sup> A alínea c) do n.º 2 do art. 107.º do TFUE faz referência às regiões afectadas pela divisão da Alemanha em 1945-89. Dessa alínea decorre que, são compatíveis com o mercado interno os auxílios que sejam atribuídos à economia de certas regiões Alemãs, que tenham sido afectadas por essa divisão.



*cultura e a conservação do património, quando não alterem as condições das trocas comerciais e da concorrência na União num sentido contrário ao interesse comum;*"<sup>75</sup>[estes auxílios, contrariamente aos mencionados nas al.s que antecedem, podem ser atribuídos a todas as empresas/produções desde que estas preencham certos requisitos, caso dos auxílios ambientais concedidos nas regiões não assistidas; os auxílio de reestruturação de empresas em dificuldades, os auxílios concedidos a bairros degradados, etc<sup>76</sup>];

- b) Autorizações de auxílios da competência do Conselho Europeu, sob proposta da Comissão " e) *As outras categorias de auxílios determinadas por decisão do Conselho, sob proposta da Comissão.*"<sup>77</sup>, estas isenções por categoria podem ser auxílios às pequenas e médias empresas, à protecção do ambiente, à investigação e desenvolvimento e ao emprego e à formação.

Do supra exposto podemos concluir que, à semelhança do que nos diz CUNHA (2000) " ...a Comissão e o Tribunal de Justiça têm (...) revelando a intenção de manter o equilíbrio possível entre a proibição dos auxílios e a possibilidade de permitir, de forma temporária, a sua utilização pelos Estados, tendo em conta a necessidade da situação económica do momento (...) de luta contra o desemprego e de desenvolvimento regional equilibrado..."<sup>78</sup> não são consideradas incompatíveis com o MI as denominadas medidas (auxílios) de política económica geral quando, tais medidas, tenham como objectivo a coesão económica e social<sup>79</sup>- consagrado

---

<sup>75</sup> Cfr. al. a) a d) do art. 107.º n.º 3 do TFUE

<sup>76</sup> SANTOS, 2003, p. 237

<sup>77</sup> Cfr. al. e) do art. 107.º n.º 3 do TFUE

<sup>78</sup> CUNHA, 2000, p. 807 - 808

<sup>79</sup> Cfr. Decisão da Comissão de 9 de Novembro de 2005, relativa ao Auxílio Estatal que a República Federal da Alemanha concedeu a favor da Introdução da Televisão Digital Terrestre em Berlim - Bradenburgo, 2006/513/CE: " §87. A Comissão reconhece que a transição digital pode sofrer atrasos se o processo for inteiramente confiado às forças do mercado. Daí que não tenha objecções de princípio a uma intervenção do Estado nesta área. As autoridades públicas têm várias possibilidades para facilitar e incentivar a transição digital, por exemplo, a via regulamentar, o apoio financeiro ou as campanhas de informação. No seu recente Plano de Acção em matéria de auxílios estatais, a Comissão explica a sua perspectiva geral em relação a esta questão, para promover o crescimento sustentável, a competitividade e a coesão. Assinala que os Estados-Membros podem recorrer aos auxílios estatais para corrigir certas falhas do mercado ou para garantir a coesão social ou

no art. 174.º do supra citado diploma – mesmo que, apenas sejam beneficiados os agentes económicos de um Estado Membro. O que é efectivamente incompatível e que não se pode verificar, para que estes auxílios sejam aplicáveis, é a existência de alterações nas trocas comerciais entre os EM e que, consequentemente o interesse comum seja posto em causa, pois como refere MOREIRA (2009) “ao contrário da protecção do bem-estar dos consumidores que constitui, de forma assumida, o objectivo último da intervenção da Comissão Europeia (...) o objectivo subjacente ao regime dos auxílios de Estado é o do bem-estar social da União Europeia (...) designado como «interesse comum» ...”<sup>80</sup>.

Desse modo, para que o Princípio da Incompatibilidade dos Auxílios de Estado seja invocado, para que os EM possam beneficiar das derrogações elencadas nos já citados nºs 2 e 3 do art. 107.º, dado que o instituto dos auxílios Estatais assenta num sistema de autorização prévia, essas derrogações devem ser previamente determinadas pela Comissão, devido ao seu papel fiscalizador – art. 108.º TFUE - como se constatará no ponto seguinte, 2.3.1.

Ainda nesta senda, cabe referir outra derrogação ao Princípio da Incompatibilidade dos AE na UE que, apesar de não estar expressa no Tratado, não tem, nos dias que correm, gerado grande discordância: a admissibilidade dos auxílios de pequeno montante, definidos na gíria comunitária como “acordos de bagatelas”, *auxílios de minimis* ou *regra de minimis*.

De facto, é hoje entendimento da Comissão, que a *regra de minimis*<sup>81 82</sup> deve ser considerada aplicável mediante a fixação de um montante limite a este auxílio: não ultrapassarem em três anos (período contabilizado a partir do

---

**regional.** Em tais casos, há porém que demonstrar que o auxílio constitui um instrumento adequado para atacar o problema, que se limita ao mínimo necessário e que não distorce indevidamente a concorrência.” (destaque e sublinhado nosso).

<sup>80</sup> MOREIRA, 2009, p. 47

<sup>81</sup> Hoje em vigor, Regulamento (UE) n.º 1407/2013 da Comissão de 18 de Dezembro de 2013, relativo à aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado de Funcionamento da União Europeia aos auxílios de minimis

<sup>82</sup> Segundo o já citado Regulamento, para que este seja aplicado, o auxílio deve ser transparente (possível de calcular com precisão o valor do auxílio). São considerados auxílios transparentes os elencados no n.º 3 do art. 4.º do mesmo diploma.

momento em que for recebido o auxílio) de exercício financeiro o valor de 200 000 ECUs<sup>83</sup> - (*European Currency Unit - Euros*)<sup>84 85</sup> prevendo, dessa forma, a permissão da atribuição destes auxílios de estado, concretizada através do Regulamento sobre auxílios de *minimis*<sup>86</sup>.

A justificação dessa permissão deve-se ao facto de, para a Comissão, estes auxílios não provocarem de forma alguma distorções na concorrência, ao contrário do que sucede com os auxílios realmente importantes, os avultados auxílios, segundo os quais os efeitos são muito mais propícios a falsear e prejudicar a concorrência e consequentemente, a afectar o comércio intracomunitário<sup>87</sup>. Note-se que, como refere AZEVEDO (2018) “... é bastante que uma destas alíneas [ do art. 2.º n.º 2 do supra citado diploma] se verifique para estarmos perante uma empresa única, nessa conformidade o limite de auxílio de *minimis* vai ser dividido por todas as empresas que compõem a empresa única. Deste modo, o instrumento de *minimis* não se aplica a cada empresa particularmente considerada, mas antes ao grupo de empresas”<sup>88</sup> isto posto, no caso de se tratar de um grupo de empresas, o montante será dividido por cada uma delas, já no caso de nenhuma das alíneas do art. 2 n.º 2 se verificar, caso não exista relações entre essas entidades, as empresas serão consideradas autónomas e assim, ser-lhes-á atribuído - individualmente - o valor dos auxílios de *minimis*.

---

<sup>83</sup> O valor de € 200.000 é a regra geral contudo, se se tratar de transportes rodoviários de mercadorias por conta de outrem, o valor máximo é de € 100.000; enquanto que nas pescas e na agricultura, o valor do auxílio desce para € 30.000, Cfr. Regulamento n.º 717/2014 da Comissão, de 27 de junho de 2014

<sup>84</sup> Cfr. Comunicação da Comissão relativa aos auxílios de *minimis*, Jornal Oficial n.º C 068 de 06/03/1996, p. 9 e 10 – “ (...) A regra de *minimis* é assim alterada do seguinte modo: - o montante máximo total do auxílio de *minimis* é de 100 000 ecus (2) para um período de três anos, com início no momento da concessão do primeiro auxílio de *minimis*; - este montante abrange todos os auxílios públicos concedidos a título de auxílio de *minimis* e não afecta a possibilidade de o beneficiário receber outros auxílios com base em regimes aprovados pela Comissão...”

<sup>85</sup> Regulamento n.º 69/2001 da Comissão de 12 de Janeiro de 2001, o valor máximo de auxílio era de 100.000euros tendo sido duplicado, 200.000 euros com o Regulamento (CE) n.º 1998/2006 da Comissão, de 15 de Dezembro de 2006

<sup>86</sup> A aplicação deste auxílio estende-se a todos os sectores de actividade excepto aos elencados no art. 1.º n.º 1 do Regulamento (UE) n.º 1407/2013 da Comissão de 18 de Dezembro de 2013.

<sup>87</sup> Comunicação da Comissão relativa aos auxílios de *minimis*, Jornal Oficial n.º C 068 de 06/03/1996, p. 9 e 10 – Segundo o qual: “ (...) Com uma preocupação de simplificação administrativa tanto para os Estados-membros como para os serviços da Comissão - que deve poder concentrar os seus recursos em casos de importância real a nível comunitário - e no interesse das PME, (...)”

<sup>88</sup> AZEVEDO, 2018, p. 19

Cabe ainda destacar duas particularidades a respeito destes auxílios: estão isentos de prévia notificação à Comissão e; não obstante do auxílio atribuído a título de *auxílio de minimis*, o beneficiário pode ainda obter outros auxílios (pode haver cumulação de auxílios) desde que, aprovados pela Comissão contudo, antes da atribuição do auxílio, o EM concedente, deve obter da empresa beneficiária uma declaração escrita ou em formato electrónico na qual seja feita referência a outro auxílio de *minimis* que possa ter obtido durante os dois exercícios financeiros anteriores e o actual, aos quais seja aplicado qualquer Regulamento de *minimis*<sup>89</sup>.

Para além do tipo de auxílios anteriormente visados, ainda no âmbito das derrogações ao Princípio da Incompatibilidade dos AE na UE, é ainda referido por ZENHA MARTINS (2017) outra derrogação a este princípio, que diz respeito à declaração de certas categorias de auxílios compatíveis com o MI<sup>90</sup>. Assim, foi estabelecido pela Comissão, o Regulamento Geral de Isenção por Categoria (RGIC)<sup>91</sup> segundo o qual, foram determinadas as categorias de auxílios compatíveis com o MI e que, portanto, não estão sujeitas à obrigação de notificação prévia à Comissão – isentos da notificação prevista no art. 108.º n.º 3 do Tratado - como é o caso dos seguintes: auxílios de finalidade regional; auxílios às PME (sob a forma de auxílios ao investimento, funcionamento ou acesso ao financiamento); auxílios à protecção do ambiente; à investigação, desenvolvimento e inovação; auxílios à formação<sup>92</sup>, contratação<sup>93</sup> e ao emprego (especialmente direccionado a trabalhadores desfavorecidos – especialmente os mais jovens - ou com deficiências); auxílios destinados a remediar danos

---

<sup>89</sup> Cfr. AZEVEDO, 2018, p. 21

<sup>90</sup> MARTINS, 2017, pp. 15 e ss.

<sup>91</sup> Regulamento (EU) n.º 651/2014 da Comissão, de 16 de Junho de 2014

<sup>92</sup> Prevê o Regulamento que daqui se exclua os auxílios à formação levados a cabo pelas empresas para cumprir as normas nacionais obrigatórias em matéria de formação, como estatui o art. 31.º n.º 2 desse diploma, os auxílios à formação exigem que a formação seja feita como complemento e não imposta por lei.

<sup>93</sup> Quanto aos auxílios à contratação, estatui o Regulamento que a contratação não tenha como objectivo substituir trabalhadores e que o lugar a ocupar, das novas contratações, seja numa função recentemente criada na empresa, cfr. art. 28.º n.º 2 al. b) do Regulamento. Cabe referir que a intensidade dos auxílios estão limitados a 50% dos custos elegíveis para as PMEs – art. 28.º n.º 3 e 29.º n.º 4.

causados por catástrofes naturais; auxílios ao transporte para habitantes em zonas periféricas; auxílios à cultura e preservação do património e os auxílios às infraestruturas (de banda larga, desportivas e locais) elencados taxativamente no art. 1.º n.º 1 do já mencionado Regulamento. Contudo, apesar desta dispensa de autorização prévia por parte da Comissão, podendo tais auxílios ser directamente aplicados pelos EM e pelos tribunais nacionais, nada obsta a que os requisitos de legalidade da medida não sejam cumpridos, como esclarece MARCELINO (2016) “ os investimentos públicos nestas áreas ou em outras similares [as supra elencadas] são por regra permitidos pela Comissão, nos termos do Regulamento e do Tratado. Naturalmente que, ainda que dentro destas categorias, não se opera um automatismo completo na isenção de autorização pela Comissão, uma vez que o Estado que concede a medida sempre terá que fazer cumprir os requisitos necessários à legalidade da mesma, em face das normas do direito da concorrência”. À semelhança do que refere MARCELINO (2016)<sup>94</sup>, para que tais auxílios se enquadrem na categoria do RGIC e, consequentemente, para que possam ser imediatamente concedidas pelos EM sem notificação prévia à Comissão, uma série de condições devem estar preenchidas, usando as palavras de ZENHA MARTINS (2017) “... (i) respeito pelo limiar máximo para a categoria em causa, (ii) garantia de transparência, mediante a possibilidade de cálculo prévio e preciso equivalente – subvenção bruto do auxílio sem que seja necessário realizar uma avaliação dos riscos, (iii) efeito de incentivo, que se traduz na apresentação do pedido de auxílio antes do início dos trabalhos relativos ao projecto ou à actividade em causa, (iv) restrição aos custos elegíveis estabelecidos pelo RGIC, que tem que estar documentados, (v) respeito pelas intensidades máximas de auxílio...”<sup>95</sup>, assim apenas se deve informar a Comissão, sem existir a necessidade de aprovação por parte desta.

Como já fora referido, os poderes de regulação do instituto dos auxílios de Estado, são levados a cabo pela Comissão que, através do seu amplo poder discricionário<sup>96</sup>, dentro dos limites estabelecidos na lei, tem conseguido

---

<sup>94</sup> MARCELINO, 2016, pp. 146 - 152

<sup>95</sup> MARTINS, 2017, p. 106

<sup>96</sup> Cfr. nota de rodapé §21.

conciliar a política de concorrência dentro da Comunidade com outras políticas previstas no Tratado, como confirma MOREIRA (2009) “ (...) a aplicação das regras de concorrência comunitárias, cometida de início à Comissão Europeia em primeira linha, sem prejuízo do controlo judicial exercido pelo Tribunal de Justiça, e do efeito directo da maior parte destes dispositivos do Tratado (...)”<sup>97</sup>. Porém, por este poder implicar a derrogação de um princípio geral – o da Incompatibilidade dos auxílios de Estado com o Mercado Interno – e pelo facto da norma ter uma abrangência muito lata, estas derrogações devem ser sujeitas a uma interpretação restritiva<sup>98</sup>, controlada pelo TPI<sup>99</sup> e pelo TJUE que, através do seu poder jurisdicional<sup>100</sup>, tendem a restringir o alcance de tal norma jurídica, de modo a dar-lhe uma interpretação menos ampla.

Tem sido entendimento do TJUE, que a Comissão deve ficar vinculada às regras que emite (revistam elas a forma que revestirem - comunicações, orientações, directrizes, etc)<sup>101</sup>. A partir destas regras, como nos diz SANTOS (2003)<sup>102</sup> corroborado pela Comissão<sup>103</sup>, é possível elencar os critérios mais

---

<sup>97</sup> MOREIRA, 2009, p. 39

<sup>98</sup> ASCENSÃO, 2013, p. 424

<sup>99</sup> Ac. do Tribunal de Primeira Instância ( Quarta Secção Alargada) de 7 de Julho de 1999, Proc. n.º T-106/96 “ §78. (...) o princípio da interpretação restritiva tal como este foi desenvolvido pela jurisprudência do Tribunal de Justiça a propósito da interpretação dos artigos 36.º do Tratado CE (...), 48.º do Tratado CE (...) e 55.º do Tratado CE (...). A Comissão também teria apoiado este princípio no quadro da aplicação do artigo 92.º do Tratado CE (...) e teria precisado que «as derrogações ao princípio do n.º 1 do artigo 92.º do Tratado CEE, enunciadas no n.º 3 do mesmo artigo, devem ser interpretadas restritivamente quando se examina qualquer regime de auxílios ou qualquer medida individual de auxílio» (Decisão 89/348/CEE da Comissão, de 23 de Novembro de 1988, relativa aos auxílios concedidos pelo Governo francês a uma empresa fabricante de material para o sector automóvel – Valéo (JO 1989, L 143, p. 44, segundo parágrafo, ponto VI).” (destaque e sublinhado nossos).

<sup>100</sup> No plano jurisdicional, o TPI está associado ao TJUE, com competência para, em primeira instância, conhecer as categorias de acções definidas pelo Conselho e; no caso dos AE, os recursos interpostos por particulares; já o TJUE tem competência geral – em todas as matérias – a sua função é a garantia do respeito pelo Direito da UE.

<sup>101</sup> Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, 2016/C 262/01: “ §3. (...) a presente comunicação esclarece a forma como a Comissão entende o artigo 107.o, n.º 1, do Tratado, tal como interpretado pelo (...) («Tribunais da União»). Em questões que não tenham ainda sido consideradas pelos Tribunais da União, a Comissão definirá a forma como considera que a noção de auxílio estatal deve ser interpretada. (...). 4§ Importa sublinhar que a Comissão se encontra vinculada por esta noção objetiva e apenas dispõe de uma pequena margem de apreciação na aplicação da mesma, nomeadamente quando as apreciações levadas a cabo pela Comissão apresentam um carácter técnico ou complexo, em especial em situações que impliquem avaliações económicas complexas (3)” (destaque e sublinhado nosso)

<sup>102</sup> SANTOS, 2003, p. 240 - 243

relevantes que pautam as directrizes das acções praticadas, das decisões tomadas ou das regras emitidas pela Comissão, a saber:

- *Critério da perspectiva Comunitária ou Interesse Comunitário*, que prevê a apreciação da compatibilidade dos auxílios com o Tratado, análise feita tendo em atenção o enquadramento Comunitário;

- *Critério da Necessidade do Auxílio*, inteiramente ligado ao princípio do mercado e da concorrência, estatui que os objectivos a atingir para o bom funcionamento do mercado, só poderão ser concretizados através da atribuição de AE já previstos, para esse fim;

- *Critério da Eficácia Económica e do Funcionamento*, o primeiro prevê que os beneficiários – empresas/produções – através do auxílio atribuído, tenham capacidade de voltar à sua situação económica estável; o segundo augura que a atribuição do auxílio, a essas entidades, seja feito numa fase inicial para que estas se reorganizem economicamente e não para manutenção do funcionamento ou para a sua preservação;

- *Critério da Contrapartida ou da Justificação Compensatória*, segundo o qual pela atribuição do auxílio deve estar intrínseca uma contrapartida, uma compensação por parte do beneficiário, como “reconhecimento” pelo auxílio atribuído;

- *Critério (Princípio) da Proporcionalidade e da Degressividade*, o primeiro traduz-se, tal como o nome indica, na ideia de que o valor do auxílio deve ser proporcional à situação a resolver, o segundo decorre do anterior sendo que, à

---

<sup>103</sup> Cfr. Comunicação da Comissão, 2014/C 249/01: “ § 38. Quando se aprecia se auxílios notificados podem ser declarados compatíveis com o mercado interno, a Comissão irá ponderar se são respeitados todos os critérios seguintes: a) Contributo para um objetivo de interesse comum bem definido (...) artigo 107.º, n.º 3, do Tratado; b) Necessidade de intervenção do Estado (...) solucionar uma deficiência do mercado ou eliminar um problema de equidade ou coesão; c) Adequação da medida de auxílio: uma medida de auxílio não pode ser considerada compatível se existirem outras medidas que causem menores distorções e permitam alcançar o mesmo objetivo; d) Efeito de incentivo: deve demonstrar-se que, na ausência do auxílio, o beneficiário teria sido reestruturado, vendido ou liquidado de uma forma que não teria permitido alcançar o objetivo de interesse comum; e) Proporcionalidade do auxílio (limitação do auxílio ao mínimo necessário) (...); f) Prevenção de efeitos negativos indesejados na concorrência e nas trocas comerciais entre Estados-Membros (...); g) Transparência do auxílio: (...) devem ter facilmente acesso a todos os atos relevantes e informações pertinentes sobre a concessão do auxílio em causa. 39.º Se um dos critérios supra não for respeitado, o auxílio não pode ser considerado compatível com o mercado interno.”

medida que a situação vá alcançando a resolução pretendida, o auxílio deve diminuir em proporção; e por fim,

- *Critério da Transparência*, que prevê que o auxílio seja de fácil análise para a Comissão e que a sua atribuição seja publicitada, de forma a não haverem discriminações ou ocultação de informação, entre os promitentes beneficiários.

Deste modo, e como salienta ZENHA MARTINS (2017), para haverem derrogações ao princípio geral, “... a intensidade de auxílio e os montantes máximos de auxílio devem ser fixados a um nível que simultaneamente permita reduzir ao mínimo as distorções da concorrência no sector beneficiário do auxílio e responder adequadamente às deficiências ou aos problemas de coesão do mercado...”<sup>104</sup> motivos pelos quais, são levados a cabo pela Comissão, processos de análise criteriosos, que impõe limites aos auxílios, em prol de um funcionamento sã no mercado.

### **2.3.1. O Controlo dos Auxílios de Estado**

De facto, como nos diz CUNHA (2000) “A possibilidade dos auxílios estatais produzirem efeitos perversos a nível comunitário, determinou, desde o início, a necessidade de apreciação destas medidas pelos órgãos comunitários.”<sup>105</sup>, nesta linha de pensamento e, como já fora anteriormente referido, o art.º 108.º do TFUE regula o procedimento de supervisão, controlo, e também de aplicação de sanções, por parte da Comissão relativamente a toda a matéria que diga respeito aos auxílios estatais - quer relativamente aos já existentes; quer aos projectos (os que ainda estejam numa fase embrionária) de novos auxílios; quer às derrogações ao princípio de incompatibilidade levados a cabo pelo Conselho - em consonância com o Regulamento (UE) 2015/1589 do Conselho de 13 de

---

<sup>104</sup> MARTINS, 2017, p. 75

<sup>105</sup> CUNHA, 2000. p. 889



Julho de 2015, doravante designado apenas por Regulamento, que estabelece as regras de execução do artigo 108.º do TFUE<sup>106</sup>, de natureza vinculativa.

### 2.3.1.5 Intervenientes no Processo de Controlo

No âmbito do processo de controlo dos AE, o supra citado Regulamento prevê a existência de cinco intervenientes principais, com legitimidade processual activa, embora uns de mais relevo que outros:

- A *Comissão*, que pode exercer o seu poder de controlo e de supervisão, por três vias<sup>107</sup>: através de relatórios anuais da autoria dos EM nos quais são enunciados os regimes de auxílios existentes – art. 26.º n.º 1 da norma já referida; através do controlo *in loco*, segundo o qual o EM em causa, após apresentar as suas observações, permite à Comissão efectuar visitas de controlo *in loco* aos locais da empresa beneficiária – art. 27.º n.º 1 e; o recurso ao TJUE sempre que sejam incumpridas, por parte dos EM, as regras proferidas pela Comissão – art. 28.º n.º 1; cabe ainda em exclusivo, *à priori*, a esta Instituição, a apreciação da compatibilidade ou da incompatibilidade de um auxílio com o mercado interno – porém, como nos diz RIBEIRO (2018), a Comissão não poderá declarar que dado auxílio é compatível com o MI, sempre que esteja em causa uma violação das liberdades fundamentais, se assim for, deve analisar-se primeiro se é possível fazer uma separação entre as medidas e o objecto do auxílio<sup>108</sup>, como é reconhecido pelo TJUE<sup>109</sup>. A Comissão, pode ainda, revogar

---

<sup>106</sup> Este Regulamento veio a alterar, por razões de clareza e racionalidade, o primeiro Regulamento que versava sobre esta matéria, Regulamento (CE) n.º 659/1999 de 22 de Março de 1999, que definia as regras de execução do artigo 93.º do Tratado CE. Apenas teve a sua concretização em 1999 - apesar de desde 1962 se falar na necessidade da adopção de uma norma exclusivamente dedicada ao tema - devido à complexidade e a responsabilidade da matéria, era imprescindível que fossem disciplinados os critérios e as formas de aplicação dos auxílios estatais complementando, dessa forma, o já disposto no Tratado. Numa União Europeia cada vez mais alargada, e consequentemente com o aumento de casos de análise e, no caso, atribuição dos auxílios estatais, tornava-se imperativo a existência de um Regulamento que versasse sobre o controlo dos mesmos.

<sup>107</sup> SANTOS, 2003, pp. 263 - 265

<sup>108</sup> RIBEIRO, 2018, p. 130

as suas decisões, quando estas tenham sido tomadas baseadas em informações incorrectas, que tenham sido prestadas durante o procedimento de análise e atribuição dos AE<sup>110</sup>;

- O *Conselho*, que como disposto no art. 107.º n.º 3 al. e) e art. 108.º n.º 2, 3.º parágrafo do TFUE, respectivamente, tem competência para, por proposta da Comissão, determinar como compatíveis com o mercado interno outras categorias de auxílios para além das elencadas no mesmo artigo e, competência para, deliberando por unanimidade, derrogar as decisões da Comissão que, caso esta já tenha dado início ao procedimento, deverá suspendê-lo até que o Conselho se pronuncie, no prazo máximo de três meses, a contar do pedido – a omissão de pronúncia, por parte do Conselho, no tempo expectável, prevê que a decisão fique “nas mãos” da Comissão;

- Os *Estados Membros*, como partes interessadas no processo de controlo, são informados pela Comissão – que prevê a transparência da concorrência no mercado – dos projectos de auxílios de outros EM<sup>111</sup>. Note-se que, neste Regulamento, as Autoridades Públicas dispõe de um certo controlo relativo às isenções por categoria;

- O *Comité Consultivo em Matéria de Auxílios de Estado*, criado a partir do Regulamento (CE) n.º 659/1999 de 22 de Março de 1999, composto por um representante de cada EM e presidido pelo representante da Comissão. O Comité é consultado pela Comissão, para emitir o seu parecer, sempre que existam projectos de AE que devam ser analisados – ou seja, que apesar de publicados no Jornal Oficial da União Europeia, não tenham carácter vinculativo, cfr. art.º 34 do mesmo Regulamento;

---

<sup>109</sup> Ac. TJUE de 15 de Abril de 2018, Nuova Agricast Srl/Ministero delle Attività Produttive, Proc. 390/06: “ §51. (...) um auxílio de Estado que, em algumas das suas modalidades, viole os princípios gerais do direito comunitário, como o princípio da igualdade de tratamento, não pode ser declarado compatível com o mercado comum pela Comissão.”

<sup>110</sup> Cfr. Regulamento (UE) 2015/1589 do Conselho de 13 de Julho de 2015: “ (21). Para assegurar uma aplicação correta e eficaz das regras relativas aos auxílios estatais, a Comissão deve ter a possibilidade de revogar uma decisão baseada em informações incorretas.”

<sup>111</sup> *Idem.* “(18) A fim de proteger os direitos de defesa do Estado-Membro em causa, este deverá receber cópias dos pedidos de informações enviados aos outros Estados-Membros, às empresas ou associações de empresas e estar em condições de apresentar as suas observações sobre os comentários recebidos. Este deverá também ser informado dos nomes das empresas e das associações em causa, desde que essas entidades não tenham mostrado um interesse legítimo na proteção da sua identidade.”

- *Restantes partes interessadas, segundo o Regulamento, estes intervenientes devem ser entendidos por "...qualquer Estado-Membro ou qualquer pessoa, empresa ou associação de empresas cujos interesses possam ser afetados pela concessão de um auxílio, em especial o beneficiário do auxílio, as empresas concorrentes e as associações setoriais". Estes intervenientes podem informar a Comissão, quando tenham conhecimento de algum auxílio ilegal*<sup>112</sup>.

### **2.3.1.6 Tramitação do Processo de Controlo dos AE**

A atribuição de um auxílio a um dado beneficiário, deve ser efectuada de acordo com as regras processuais previstas no art. 108.º do TFUE e Regulamento (UE) 2015/1589 do Conselho de 13 de Julho de 2015.

Os processos de controlo dos AE, independentemente da forma que os auxílios revistam, comportam duas fases processuais<sup>113</sup>:

- a) *fase preliminar*, uma fase obrigatória, na qual se pretende analisar se tal medida é ou não compatível com o MI e a;
- b) *fase do procedimento formal de investigação*<sup>114</sup>, uma fase eventual na qual, se no decurso da fase preliminar a Comissão constatar que as suas regras não foram cumpridas pelos interessados, a Comissão abre esta fase, chamando os intervenientes a prestar declarações – fase norteadada pelo Princípio do Contraditório - se no final se constate que o auxílio foi atribuído indevidamente, o auxílio concedido pode ser eliminado, modificado ou recuperado.

Segundo resulta do supra citado Regulamento, existem quatro tipos de processos aplicáveis aos auxílios estatais, mediante a forma que estes assumam:

---

<sup>112</sup>*Idem. " (23) A Comissão deverá poder, por sua própria iniciativa, examinar informações sobre um auxílio ilegal, de qualquer fonte, a fim de assegurar o cumprimento do artigo 108.o do TFUE e, em especial, a obrigação de notificação e a cláusula suspensiva estabelecidas no artigo 108.o, n.o 3, do TFUE, e apreciar a compatibilidade de uma ajuda com o mercado interno."*

<sup>113</sup> SANTOS, 2003, p. 270

<sup>114</sup> Antes do Regulamento (CE) n.º 659/1999 de 22 de Março de 1999, esta fase era designada de fase pré-contenciosa apesar de, por vezes, em jurisprudência actual se designar desta forma.

os *auxílios novos* (ou *auxílios notificados*) dispostos no Capítulo II, arts. 2.º e ss.; os *auxílios ilegais*, no Capítulo III, arts. 12.º e ss.; os *auxílios utilizados de forma abusiva*, Capítulo V, art. 20.º e os *auxílios existentes*, Capítulo VI, arts. 21.º e ss) apesar de que, RIBEIRO (2018), apenas faz alusão a três<sup>115</sup>, deixando de fora os *auxílios utilizados de forma abusiva*:

- Quanto ao *processo de controlo dos auxílios novos (ou notificados)*, a definição destes auxílios encontra-se na al. c) do art. 1.º do Regulamento. Tratam-se de auxílios que foram introduzidos depois da adesão de um dado EM à UE. Numa primeira fase, é imperativo que os EM notifiquem (com todas as informações necessárias) a Comissão, em tempo útil, dos projectos de auxílio antes da sua execução - como decorre do princípio da cooperação leal (entre os EM e a UE) - art. 4.º n.º 3 do TUE. Até a Comissão autoriza-los, ficam sujeitos a uma *cláusula suspensiva ou de proibição de implementação*, durante todo o processo de análise. Após notificação, a Comissão procede à sua análise, caso não falem elementos para a sua apreciação, a notificação considera-se completa; caso falem, a Comissão - nos quinze dias subsequentes ao recebimento da notificação - solicita “informações complementares” ao EM que, dentro do prazo de vinte dias úteis, deve responder - se não o fizer, ou fizer de forma incorrecta, a Comissão, mediante uma carta de insistência, concede um prazo adicional de quinze dias, se mesmo assim a Comissão não obtiver as informações necessárias, a notificação é retirada e o EM informado desse facto, conforme enunciado no artigo 5.º. A partir da recepção da notificação completa, a Comissão tem dois meses para tomar uma das decisões dos n.ºs 2, 3, 4 e 6 do artigo 4.<sup>º116</sup>;

- Relativamente ao *processo de controlo dos auxílios ilegais*, primeiramente cabe referir que estes auxílios são assim denominados por não notificarem a, ou

---

<sup>115</sup> RIBEIRO, 2018, pp. 132 - 138

<sup>116</sup>Regulamento (UE) 2015/1589 do Conselho de 13 de Julho de 2015: “ Artigo 4.º 2. (...) a Comissão considerar que a medida notificada não constitui um auxílio, fará constar esse facto por via de decisão. 3.(...) a Comissão considerar que não há dúvidas quanto à compatibilidade da medida notificada com o mercado interno, (...) 4. (...) a Comissão considerar que a medida notificada suscita dúvidas quanto à sua compatibilidade com o mercado interno, decidirá dar início ao procedimento formal de investigação (...). 6. Quando a Comissão não tomar uma decisão nos termos dos n.ºs 2, 3 ou 4 no prazo fixado no n.º 5 [prazo de dois meses], considerar-se-á que o auxílio foi autorizado pela Comissão. (...)” (destaque e sublinhado nosso)

serem executados antes da decisão da Comissão, não significa que, por tal designação, sejam automaticamente incompatíveis com o MI e por isso devem ser sujeitos ao exame de compatibilidade. Este processo inicia-se com a recepção, pela Comissão, de informações recolhidas oficiosamente ou através de denúncias por parte de quem seja parte interessada e tem uma particularidade: a Comissão pode avançar com uma de duas *formas de intervenção provisória*, com o objectivo de impedir a continuação dos efeitos nefastos sobre a concorrência, a saber: a *injunção para prestação de informações* – art. 12.º do Regulamento – a Comissão solicita ao EM as informações necessárias para a análise do auxílio. Se no prazo fixado pela Comissão o EM fornecer informações incompletas ou não fornecer, de todo, essas informações, a Comissão ordenará, por via de decisão, esta injunção; e a *injunção de suspensão e de recuperação* – art. 13.º do mesmo diploma – que se traduzem em medidas de natureza preventiva que têm por objectivo repor, até à decisão da Comissão, a situação anteriormente existente – antes da existência do auxílio – de forma a evitar que se continuem a verificar efeitos nefastos na concorrência comunitária. A primeira, *injunção de suspensão* traduz-se na suspensão do auxílio ilegal, por parte do EM em causa, n.º 1 do supra referido artigo; a segunda, *injunção de recuperação provisória*, traduz-se na recuperação provisória desse auxílio por parte da Comissão, após o EM ter tido a possibilidade de apresentar os seus argumentos – esta injunção exige a verificação, cumulativa, de três critérios: “*não haver dúvidas sobre o carácter do auxílio, haver urgência na acção e haver sério risco de prejuízos substanciais e irreparáveis para um concorrente*”, n.º 2 al. a) a c) do mesmo artigo. Se o EM não der cumprimento a uma das injunções decretadas, a Comissão pode recorrer directamente ao TJUE para que este declare esse incumprimento que, consequentemente, institui uma violação ao TFUE – art. 14.º do Regulamento. No final da fase preliminar a Comissão pode arquivar o processo, caso considere o auxílio compatível com o MI ou, caso não o considere, deve abrir procedimento formal de investigação, não estando vinculada ao prazo dos dois meses para tomar a decisão – art. 15.º – se deste procedimento formal de investigação advier uma decisão negativa, a Comissão

decidirá que o EM em causa deve tomar as diligências necessárias para recuperar o auxílio do beneficiário<sup>117</sup>, - art. 16.º - sendo que, essa recuperação está sujeita a um prazo de prescrição de dez anos, art. 17.º n.º 1 - podendo esse prazo ser interrompido, pela Comissão ou por qualquer EM a pedido desta, por quaisquer actos que digam respeito ao auxílio sendo que, por cada interrupção é iniciada uma nova contagem de prazo - findo o qual, será considerado válido.

- Quanto ao *processo de controlo dos auxílios utilizados de forma abusiva*<sup>118</sup>, este auxílio começa por ser definido na al. g) do art. 1.º do Regulamento, que se traduz na utilização, por um beneficiário, de um auxílio em violação de uma decisão, previamente, adoptada pela Comissão. A Comissão pode dar início ao procedimento formal de investigação, segundo o qual, após análise, notificará os EM e as partes interessadas a prestarem as suas observações, no prazo de um mês. Caso se conclua sobre a compatibilidade ou incompatibilidade do auxílio com o MI, o procedimento termina com a decisão, no prazo de dois meses, da Comissão, podendo ser uma decisão positiva; decisão negativa ou verificar-se que após introdução de alterações, pelos EM, de alterações, a medida não constitui um auxílio;

- Relativamente ao *processo de controlo dos auxílios existentes*, este auxílio começa por ser definido nos pontos i) a v) da al. b) do art. 1.º do Regulamento. Tratam-se, na sua generalidade, de auxílios que já existiam antes da criação da UE, podendo também fazer parte os auxílios autorizados (pela Comissão ou pelo Conselho) e os auxílios que se tornaram auxílios devido à evolução do mercado comum, e que não foram alterados pelos EM<sup>119</sup>. Neste processo, a Comissão em consonância com o EM, procederá ao exame permanente dos regimes de auxílios existentes - trata-se de um controlo *à posteriori*, que pretende

---

<sup>117</sup> Situação diferente será se essa recuperação for contrária a um princípio geral da União, se assim for o auxílio não deverá ser recuperado, de forma a não violar esse princípio. Note-se ainda que, ao auxílio recuperado deverão ser acrescidos os devidos juros de mora à taxa adequada fixada pela Comissão, contados a partir da data que o auxílio foi atribuído ao beneficiário e até ao momento da sua recuperação.

<sup>118</sup> Este processo segue de forma idêntica, os trâmites do processo aplicável aos *auxílios novos* e *auxílios ilegais*, de maneira que não vamos explaná-lo de forma exaustiva.

<sup>119</sup> RIBEIRO, 2018, pp. 132 e 133

abranjer todos os auxílios anteriormente aprovados pela Comissão<sup>120</sup>. Este processo, está dividido em três etapas<sup>121</sup>: a primeira, *pedido de informações pela Comissão* aos EM - através de relatórios anuais por estes elaborados ou informações que surgem na sequência de reuniões periódicas, porém, estas informações também podem resultar de denúncias de quem seja parte interessada – se dessas informações se concluir que dado auxílio deixou de ser compatível com o MI, o EM será informado para, no prazo de um mês, apresentar as suas observações, sendo que o auxílio existente não é suspenso; a segunda etapa, *propostas de medidas pela Comissão*, em virtude das informações obtidas, a Comissão pode optar por um de dois caminhos, arquivar o processo por concluir que o auxílio continua a ser compatível com o MI, ou pode, caso sustente que esse auxílio não é ou deixou de ser compatível com o MI, formular uma recomendação propondo ao EM uma das medidas adequadas do art. 22.º al. a), b) e c)<sup>122</sup>, não tendo estas propostas carácter vinculativo para os EM, a menos que sejam aceites<sup>123</sup>; por último a terceira etapa, *resposta do Estado-Membro*, no seguimento da recomendação da Comissão, o EM tem duas hipóteses, ou aceita e comunica essa aceitação à Comissão que a regista, ou não a aceita e apresenta uma comunicação na qual fundamenta a não aceitação – tendo a Comissão um prazo de dois meses<sup>124</sup> para reagir à recusa.

---

<sup>120</sup> Cfr. Art. 108.º n.º 1 do TFUE e Art. 21.º n.º 1 do Regulamento (UE) 2015/1589 do Conselho de 13 de Julho de 2015

<sup>121</sup> SANTOS, 2003, pp. 276 - 280

<sup>122</sup> Regulamento (UE) 2015/1589 do Conselho de 13 de Julho de 2015: “ Artigo 22.º Quando, perante as informações prestadas pelo Estado-Membro nos termos do artigo 21.º, a Comissão concluir que um regime de auxílios existente não é ou deixou de ser compatível com o mercado interno, formulará uma recomendação propondo medidas adequadas ao Estado-Membro (...) a) Alteração do conteúdo de regime de auxílios; ou b) Introdução de requisitos processuais; ou c) Supressão do regime de auxílios” (destaque e sublinhado nosso)

<sup>123</sup> Regulamento (UE) 2015/1589 do Conselho de 13 de Julho de 2015: “ Art. 23.º 1. Quando o Estado-Membro em causa aceitar as medidas propostas e disso informar a Comissão, esta registará esse facto e informará o Estado-Membro. Por força dessa aceitação, o Estado-Membro fica obrigado a aplicar as medidas adequadas. (destaque e sublinhado nosso)

<sup>124</sup> Apesar da omissão de norma neste sentido, a constante remissão destes auxílios para os auxílios novos no Regulamento, implica que também no caso do prazo para a reacção da Comissão, deva ser observado o prazo Lorenz, de dois meses [ esta designação que provém do primeiro processo em que o TJUE fixou este prazo, como sendo o razoável para o efeito - Ac. do TJUE de 11 de Dezembro de 1973, Lorenz, 120/73.

Cabe ainda referir que, a Comissão tentará proferir uma decisão no prazo de 18 meses a contar da data do início do procedimento, podendo este prazo ser prorrogado, por acordo entre a Comissão e o EM em causa.

Na observância dos EM e dos potenciais beneficiários dos auxílios não concordarem com a decisão da Comissão, podem optar por recorrer ao TJUE.

### **2.3.1.7 A recuperação dos AE: O Direito Nacional dos Estados Membros**

A obrigação de recuperação de um auxílio não se encontra expressamente prevista nos Tratados porém, encontramos a sua consagração no art. 16.º do Regulamento.

Esta recuperação – exercida pelos EM por exigência da Comissão<sup>125126</sup> - é considerada consequência lógica do reconhecimento da ilegalidade do auxílio<sup>127</sup>. Estando assente na Jurisprudência Comunitária que, a recuperação do auxílio, não prevê ser uma sanção para o beneficiário, mas sim um retorno à legalidade.

Com respeito à efectivação da recuperação do auxílio, na acepção de SANTOS (2003) *“Como a Comissão não tem poderes de execução, os procedimentos a observar no processo de recuperação dos auxílios são regulados pelo direito interno de cada Estado membro e o respectivo contencioso desenrola-se junto dos tribunais nacionais.”*<sup>128</sup> tese essa, corroborada pelo Regulamento através do art. supra mencionado, “ (...) a recuperação será efetuada imediatamente e segundo as formalidades do direito nacional do Estado-Membro em causa, desde que estas permitam

---

<sup>125</sup> Ac. do TJUE de 13 de Junho de 2013, nos Processos Apensos C-630/11 P a C-633/11 P: “ §31. No que respeita à compatibilidade com o mercado comum dos auxílios em questão, a Comissão considerou, (...) a República Italiana devia proceder imediatamente à recuperação efetiva junto dos beneficiários dos auxílios incompatíveis concedidos ao abrigo desse regime (...).”

<sup>126</sup> Ac. do TJUE de 9 de Julho de 2015, UE contra República Francesa, Proc. C-63/14: “ Por ofício de 2 setembro de 2013, a Comissão solicitou à República Francesa que a informassem, (...) das medidas que tinham adotado para aplicar a decisão controvertida [recuperação dos auxílios indevidos]. (...) Não tendo obtido resposta, a Comissão, por carta de 20 de setembro de 2013, «[convidou], uma vez mais, [a República Francesa] a proceder de imediato à recuperação do auxílio (...)”

<sup>127</sup> Ac. do Tribunal Geral de 21 de Março de 1990, Proc. C- 142/87 § 66.

<sup>128</sup> SANTOS, 2003, p. 295



*uma execução imediata e efetiva da decisão da Comissão.” e por jurisprudência assente<sup>129</sup>, concluindo-se que, a recuperação do auxílio após exigência da Comissão, deve ser levado a cabo pelo direito interno do EM em causa.*

Contudo, a este respeito cabe ainda referir que, caso se verifique uma situação de impossibilidade absoluta de recuperação do auxílio em causa – no caso de insolvência da empresa, p.e – estatui o TJUE que este crédito ( no valor do auxílio) deve ser incluído, pelo EM, no processo de insolvência.

### **2.3.1.8 Os AE no Direito Português**

A nível nacional (ainda) não existe um regime geral respeitante aos AE todavia, existem vários diplomas fiscais e legislação avulsa com respeito a esta matéria, como é o caso da Lei n.º 64/2013 de 27 de Agosto que regula a obrigatoriedade de publicitação dos benefícios concedidos pela Administração Pública a particulares; o Decreto-Lei n.º 215/89 de 1 de Julho, comumente designado Estatuto dos Benefícios Fiscais e a Lei Geral Tributária, Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro.

A Lei da Concorrência de 2012<sup>130</sup>, actualmente em vigor, refere que “ Artigo 65.º n.º 1 - Os auxílios a empresas concedidos pelo Estado ou qualquer outro ente público não devem restringir, distorcer ou afetar de forma sensível a concorrência no todo ou em parte substancial do mercado nacional” porém, ao contrário do que era previsto na Lei da Concorrência de 2003, a nova Lei da Concorrência, não faz qualquer referência às indemnizações compensatórias<sup>131</sup>, que na anterior não eram

---

<sup>129</sup> Acórdão do Tribunal de 20 de Março de 1997, Proc. C-24/95: “24 A recuperação de um auxílio deve ocorrer, em princípio, de acordo com as disposições pertinentes do direito nacional, sem prejuízo, todavia, de serem aplicadas de forma a não tornar praticamente impossível a recuperação exigida pelo direito comunitário (acórdãos de 21 de Março de 1990, Bélgica/Comissão, C-142/87, Colect., p. I-959, n.º 61, e de 20 de Setembro de 1990, Comissão/Alemanha, C-5/89, Colect., p. I-3437, n.º 12; do mesmo modo, no que respeita à recuperação de auxílios comunitários, acórdão Deutsche Milchkontor e o., já referido).”

<sup>130</sup> Lei n.º 19/2012 de 8 de Maio, que aprova o novo regime jurídico da concorrência, revogando as Leis n.s 18/2003, de 11 de junho, e 39/2006, de 25 de agosto, e procede à segunda alteração à Lei n.º 2/99, de 13 de janeiro

<sup>131</sup> Cfr. Leis n.º 18/2003, de 11 de Junho: “ Art. 13.º n.º 3 Para efeitos do disposto no presente artigo, não se consideram auxílios as indemnizações compensatórias, qualquer que seja a forma que revistam, concedidas pelo Estado como contrapartida da prestação de um serviço público.”

considerados auxílios e portanto, poderiam ser atribuídas. O que se conclui, perante esta omissão, que mantém a sua possibilidade de atribuição.

Na nova lei, à semelhança da Lei de 2003, não é feita menção aos benefícios atribuídos sob a forma de programas de incentivo aprovados pela Assembleia da República ou pelo Governo<sup>132</sup>.

## **2.4. Os Auxílios Tributários**

Passemos agora para a análise de uma subespécie dos auxílios de Estado, os auxílios tributários.

Os auxílios Tributários traduzem-se num apoio financeiro atribuído às empresas ou produções em crise, levados a cabo pelo Estado, tendo um fundamento extrafiscal, como nos diz NEVES, LOBO, SOUSA, MENDONÇA, PAIVA (2013) “ ... são um poderoso instrumento ao dispor do Estado para induzir comportamentos tidos como desejáveis, seja o desenvolvimento de sectores que poderão contribuir para um maior crescimento económico, ou o estímulo de actividade de cariz cultural ou de beneficência, pela sua importância social”<sup>133</sup>, com o objectivo, claro está, da coesão económica e social<sup>134</sup>. Neste sentido, cabe ainda referir que estes auxílios podem apresentar-se sob duas formas:

- a) Auxílios tributários sob a forma de fiscalidade indirecta<sup>135</sup>, que se prende com a livre circulação de mercadorias e a livre prestação de serviços no mercado interno (através do imposto de valor acrescentado (IVA), impostos especiais de consumo, entre outros); e
- b) Auxílios tributários sob a forma de fiscalidade directa das empresas, da competência exclusiva dos Estados Membros, sendo esta última forma de fiscalidade sob a qual recairá, de seguida, o nosso estudo.

---

<sup>132</sup> SANTOS, GONÇALVES, MARQUES, 2006, p. 399

<sup>133</sup> NEVES, LOBO, SOUSA, MENDONÇA, PAIVA, 2013, pp.95 e 96

<sup>134</sup> Neste sentido, ver nota de rodapé §35.

<sup>135</sup> O Estado actua no domínio económico de forma indirecta, quando por intermédio de outras entidades públicas que estão sob a sua égide, concretiza os seus objectivos.

#### 2.4.1. Os benefícios fiscais

Nas palavras de CASALTA NABAIS (2016) “os *desagravamentos fiscais lato sensu* [este conceito abrange as medidas “estruturais”, ou seja inerentes ao sistema, incluídas na tributação regra: ao nível da incidência, da determinação da matéria colectável, da liquidação, da estrutura das taxas aplicáveis<sup>136</sup>] abrangem as categorias dos *desagravamentos fiscais stricto sensu* (exclusões tributárias) e os *benefícios fiscais lato sensu*, sendo que estes últimos comportam os estáticos e os dinâmicos... os *benefícios fiscais* são considerados pelo direito da União, mais precisamente pelo direito europeu da concorrência, auxílios de Estado em tudo idênticos aos *auxílios financeiros directos*”<sup>137</sup> e NEVES, LOBO, SOUSA, MENDONÇA, PAIVA (2013) “... com impacto ao nível da competitividade empresarial, não só a nível doméstico, como também, e de forma relevante, ao nível internacional”<sup>138</sup>, neste sentido e, à semelhança do que já fora extensivamente referido em termos gerais (*vide* ponto 2.2), para além de se traduzirem numa derrogação às regras gerais de tributação - ou excepções ao modelo de tributação regra, como refere SÁ GOMES (1991)<sup>139</sup> - cabe agora referir, com especificidade, os critérios caracterizadores dos benefícios de natureza fiscal ou parafiscal (vantagens económicas atribuídas a certas empresas/produções pelos poderes públicos) todos eles cumulativos:

- *Critério da existência de uma vantagem*, este critério verifica-se quando forem concedidos tratamentos mais benéficos do que o da tributação-regra estabelecido num dado ordenamento jurídico a certa empresa ou produção;
- *Critério da selectividade* (quer material quer regional) através do favorecimento de certas empresas/produções, ou favorecimento de empresas

---

<sup>136</sup> SÁ GOMES, 1991, p. 33

<sup>137</sup> NABAIS, 2016, p. 392 (esquema) e 395

<sup>138</sup> NEVES, LOBO, SOUSA, MENDONÇA, PAIVA, 2013, p. 96

<sup>139</sup> Neste sentido, SÁ GOMES, 1991, esclarece “...todo os modelos de tributação regra comportam, em maior ou menor medida, situações de não tributação implícita, que, resultam da própria lei de tributação...” p. 32

localizadas em determinadas regiões<sup>140</sup>, na acepção de PEREIRA (2013) “*no caso de medidas de natureza fiscal, a selectividade resulta de um favorecimento concedido exclusivamente a determinadas empresas através de medidas que se desviam do regime tributário ordinário do Estado-membro em causa*”<sup>141</sup>;

- *critério do falseamento da concorrência*, quando já se tenham verificado os dois critérios mencionados anteriormente, existe distorção da concorrência, pois as empresas/produções não estão todas a concorrer, entre si, em igualdade;

- *Critério da afectação do comércio intracomunitário*, tem que haver uma alteração das condições de trocas entre os EM<sup>142</sup>, nas palavras de PEREIRA (2013) “*a afectação da concorrência pode acontecer tanto ao nível de mercados conexos ou derivados, sendo entendida como uma consequência necessária e incontestável da atribuição de uma vantagem a uma determinada empresa ou produção, permitindo o carácter da medida estimar, pelo menos potencialmente, esses efeitos*”<sup>143</sup>;

- *Critério da irrelevância da forma*, podendo os benefícios fiscais assumir várias formas<sup>144</sup> - *impostos* (tem carácter unilateral, em sentido amplo, independentemente das suas particularidades, pois todos eles são passíveis de originar situações de auxílios estatais); as *contribuições financeiras a favor de entidades públicas* (as contribuições para a segurança social, independentemente da sua proveniência, dos trabalhadores ou da entidade patronal); as *taxas* (têm carácter bilateral, pela prestação de um serviço, útil e vantajoso, por parte do Estado, o receptor paga um valor pelo seu usufruto, ou seja paga mas recebe algo em troca); *outras contribuições ou taxas de natureza parafiscal* (imposição por entidade pública ou privada, tendo em vista o financiamento das actividades que beneficiem todo o sector económico a que respeita).

- *Critério da intervenção Estatal*, ao serem “*concedidos por um EM ou provenientes de um recurso estatal*” uma vez que se tratam, ao nível da fiscalidade,

---

<sup>140</sup> Cfr. SANTOS, 2003, p. 323 o *critério da vantagem* e o *critério da selectividade* têm sido, no plano comunitário, tratados em conjunto.

<sup>141</sup> PEREIRA, 2013, p. 27

<sup>142</sup> Cabe referir que estes dois últimos critérios, *falseamento da concorrência* e *afectação do comércio intracomunitário* têm sido, pela Comissão e pelo TJUE, tratados em conjunto, pois traduzem-se numa relação causa-efeito.

<sup>143</sup> PEREIRA, 2013, p. 43

<sup>144</sup> SANTOS, 2003, p. 314 - 317

de decisões públicas, administrativas e legislativas de aplicação regional, local e nacional;

Neste contexto, é ainda pertinente definir os benefícios fiscais quanto ao seu carácter. Na aceção de SÁ GOMES (1991)<sup>145</sup>, os benefícios fiscais distinguem-se entre benefícios fiscais estáticos (*strictu sensu*) e benefícios fiscais dinâmicos (também designados incentivos ou estímulos fiscais):

- os primeiros, têm como pano de fundo tutelar situações (de renúncia de receitas) já verificadas - ou que ainda não se tenham verificado totalmente - visando apenas beneficia-las por superiores razões - de índole económica, social, religiosa, religiosa, políticas de defesa e política externa<sup>146</sup>.

- os segundos, visam incentivar ou estimular certas actividades - ou como a doutrina por vezes refere *medidas de fomento fiscal* - com vista a alcançar uma vantagem futura. Podendo, tanto os estáticos como os dinâmicos, revestir carácter temporário, quando a duração da vigência do benefício está previamente fixada por lei; ou carácter permanente, quando não é determinado o seu prazo de duração<sup>147</sup>. Porém, independentemente da sua natureza, estes benefícios traduzem-se sempre por uma derrogação ao Princípio da Igualdade Fiscal<sup>148</sup>.

De facto, embora distintos no plano económico e jurídico, todos apoios financeiros atribuídos sob a forma de benefícios ou incentivos fiscais e parafiscais, visam a atingir os mesmos objectivos: as vantagens para as empresas.

---

<sup>145</sup> SÁ GOMES, 1991, p.35

<sup>146</sup> NABAIS, 2016, p. 391

<sup>147</sup> SÁ GOMES, 1991, p. 145

<sup>148</sup> Segundo NABAIS, 2016, este princípio consubstancia-se na ideia universal de que todas as pessoas (quer singulares, quer colectivas) têm a obrigação de pagar impostos, e que consequentemente lhe seja conferido, pelo mesmo critério, o critério da capacidade contributiva - ou seja igual imposto para quem tem a mesma capacidade contributiva, para quem dispõe de uma capacidade contributiva diferente, o imposto deve ser-lhe aplicado proporcionalmente - pp. 151-154.

#### 2.4.2. Os auxílios tributários e o Princípio da Incompatibilidade com o Mercado Interno

Cabe ainda referir que, e como começamos por dizer, os auxílios de estado podem revestir forma tributária daí que, os benefícios e incentivos tributários sempre que preencham os critérios supra identificados - os critérios gerais dos auxílios estatais - estão sujeitos ao princípio geral da incompatibilidade com o Mercado Interno, como decorre do art. 107.º do Tratado, nas palavras de MARCELINO (2016) “ *A proibição da concessão pelo Estado de auxílios a determinadas empresas visa proteger a concorrência e garantir que a actuação governativa não distorce o normal funcionamento do mercado.*”<sup>149</sup>. Neste sentido, há que ter em especial atenção o, hoje clássico, Acórdão de 2 de Julho de 1974<sup>150</sup> – Itália vs Comissão, bem como jurisprudência posterior também no seguimento desse entendimento<sup>151</sup>, que tornou célebre a *teoria dos efeitos*<sup>152</sup>. Na concepção do TJUE, independentemente do instrumento de técnica fiscal utilizado pelos EM para a atribuição de benefícios a dada empresa ou grupo de empresas, o que realmente importa são os efeitos reais que tal benefício provoca ao seu beneficiário ou aos seus beneficiários, bem como as repercussões que tais medidas podem produzir na economia dos outros EM.

---

<sup>149</sup> MARCELINO, 2016, p. 137

<sup>150</sup> Ac. do TJUE de 2 de Julho de 1974, Processo 173/73, Governo da República Italiana contra Comissão das Comunidades Europeias – Prestações Familiares no Sector dos Têxteis.

<sup>151</sup> Ac. do TJUE de 26 de Setembro de 1996, República Francesa contra Comissão das Comunidades Europeias - Conceito de auxílios de Estado na acepção do artigo 92.º, n.º1, do Tratado - Intervenções estatais de carácter social - Processo C-241/94 “ § 20. *Resulta de jurisprudência constante que o artigo 92.º, n.º1, não faz a distinção segundo as causas ou os objectivos das intervenções estatais, mas define-as em função dos seus efeitos (acórdão de 2 de Julho de 1974, Itália/Comissão, 173/73, Colect., p. 357, n. 27)*” e Ac. do TJUE de 12 de Outubro de 2000, Reino de Espanha contra Comissão das Comunidades Europeias, Auxílios de Estado – Auxílios concedidos às empresas do grupo Magefesa, Proc. C-480/98 “§16. *Resulta de jurisprudência constante que o artigo 92.º, n.º 1, do Tratado não faz distinção segundo as causas ou os objectivos das intervenções estatais, mas define-as em função dos seus efeitos (v., nomeadamente, acórdãos de 2 de Julho de 1974, Itália/Comissão, 173/73, Colect., p. 357, n.º 27, e de 26 de Setembro de 1996, França/Comissão, C-241/94, Colect., p. I-4551, n.º 20)*”

<sup>152</sup> SANTOS, 2003, considera esta medida demasiado radical, pois traduz-se na interpretação do art. 107.º n.º 1 do Tratado, não em função das motivos e objectivos das intervenções estatais (desvalorizando por completo os critérios caracterizadores dos auxílios públicos) mas em função dos efeitos que são gerados perante a atribuição de um benefício “ *Pôr o acento tónico directamente nos efeitos significa diluir a importância dos vários requisitos que integram o conceito de auxílios de Estado.*” p. 387

Porém, apesar da sua sujeição ao princípio da incompatibilidade com o MI, devemos ter em atenção, algumas excepções a este princípio. No que respeita ao *critério da vantagem*, em contraposição ao que já fora referido<sup>153</sup>, dada a amplitude do conceito de benefícios fiscais, torna-se pertinente referenciar que, devido ao sistema fiscal em que estão inseridas, há situações em que são concedidas vantagens extraordinárias às empresas, que tendem a aliviar os seus encargos e consequentemente, que atenuam os seus orçamentos – é o caso de atribuição de exclusões tributárias, de isenções de impostos, redução da matéria tributável, taxas reduzidas – consubstanciando-se assim, em auxílios compatíveis com o MI. Note-se ainda que, estas vantagens não podem ser atribuídas sem antes serem submetidas ao teste da selectividade.

O critério da selectividade, trata-se do critério mais complexo, dada a sua imprecisão e, consequentemente, à sua fácil confundibilidade - atendendo à ténue linha que separa os auxílios tributários das medidas gerais de natureza fiscal, por vezes difíceis de distinguir<sup>154</sup>. Os primeiros admitem as medidas que, aplicadas pelas entidades públicas, apenas são direccionadas para certas

---

<sup>153</sup> De facto, como já fora referido anteriormente e comprovado por Acórdãos e Comunicações, quer o TJUE como a Comissão, assumem como auxílio de Estado as vantagens atribuídas pelas Autoridades Públicas, que reduzam os encargos das empresas todavia, estas excepções têm sido aceites pela Comissão - *Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade directa das empresas*, Jornal Oficial nº C 384 de 10/12/1998 p. 0003 – 0009

<sup>154</sup> O TJUE tem vindo a contribuir com jurisprudência uniformizada, de forma a distinguir estes dois conceitos. Cfr. Conclusões do Advogado Geral POIARES MADURO apresentadas em 12 de Janeiro de 2006, Proc. C – 237/04: “ §52. Há ainda que definir cuidadosamente o conceito de selectividade. Resulta da jurisprudência que qualquer medida que conceda uma vantagem específica a uma categoria de empresas não deve necessariamente ser considerada uma medida «selectiva». Deve estabelecer-se uma distinção. Qualquer medida de tratamento específico de determinadas situações, que conduza à concessão de uma vantagem económica aos operadores colocados nas referidas situações, deve ser apreciada no quadro do regime geral em que essa medida se insere. Se o Estado-Membro em causa conseguir demonstrar que essa medida se justifica pela natureza ou pela economia geral do sistema legal em que se insere, desde que esse sistema prossiga um objectivo legítimo, a mesma medida não pode ser considerada uma medida selectiva na acepção do Tratado. Só no caso de esse tratamento específico não encontrar justificação no sistema geral ou se não resultar de uma aplicação coerente do sistema a que diz respeito é que se pode dizer que a medida é selectiva. Neste caso, com efeito, é legítimo presumir que essa medida só se justifica quando conceda um tratamento privilegiado a uma determinada categoria de operadores. Assim, não é apenas o carácter juridicamente derogatório de uma medida que faz dela um auxílio de Estado. Neste domínio, uma análise formal não é suficiente; há que proceder a uma análise substancial. É selectiva qualquer medida que contribua para colocar certas empresas numa situação económica mais favorável do que as empresas que se encontram numa situação comparável, sem que os custos daí resultantes para a colectividade se justifiquem claramente através de um sistema de encargos equitativamente repartidos.” (destaque e sublinhado nosso)

empresas/certas produções, havendo assim uma clara escolha das beneficiárias; já as segundas, tendem a apresentar-se como destinadas a todas as empresas/produções, com vista a regular e promover o equilíbrio do sistema porém, apesar de não estarem formalmente limitadas a certas empresas ou produções, cingem-se a beneficiar um grupo de empresas ou produções, que tenham características comuns entre si são, de facto, também medidas selectivas, mas que tendem a “camuflar-se” como medidas gerais<sup>155</sup>. Apesar da importância da sua distinção, a Comissão (ainda) não conseguiu acertar com a “fórmula” certa para fazer esta triagem. Posto isto, de forma a desmistificar este critério, para que se verifique e que, consequentemente, tal medida seja selectiva e não seja compatível com o MI, a única forma de distinguir se uma medida se consubstancia num auxílio tributário ou numa medida geral de natureza fiscal, é desdobrar o critério da selectividade em selectividade “de jure”<sup>156</sup> ou “de facto”<sup>157</sup>, consoante se uma ou algumas empresas de um dado EM foram beneficiadas ou se não o foram.

---

<sup>155</sup> Não se quer com isto dizer que todas as medidas gerais de natureza fiscal que pretendam beneficiar apenas certas empresas ou produções, tenham a pretensão de “camuflar-se” e serem de facto auxílios estatais “mascarados”. Há situações em que apenas são beneficiadas certas empresas ou produções, porque há requisitos que assim o prevêem, sem tais medidas se consubstanciarem em auxílios estatais: Cfr. Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade directa das empresas, Jornal Oficial nº C 384 de 10/12/1998 p. 0003 – 0009 “ §14. O facto de algumas empresas ou alguns sectores beneficiarem mais do que outros de algumas destas medidas fiscais não implica necessariamente que as mesmas sejam abrangidas pelas regras de concorrência em matéria de auxílios estatais. Assim, as medidas destinadas a diminuir a tributação do trabalho em todas as empresas têm um efeito relativamente mais importante nas indústrias com forte intensidade de trabalho do que nas indústrias com forte intensidade de capital, sem que necessariamente constituam auxílios estatais. Do mesmo modo, os incentivos fiscais a favor dos investimentos de carácter ambiental ou nos sectores da investigação e desenvolvimento ou da formação favorecem apenas as empresas que realizam tais investimentos, mas também não constituem necessariamente auxílios estatais.” (destaque e sublinhado nosso)

<sup>156</sup> Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do art. 107.º, n.º 1, do Tratado de Funcionamento da União Europeia – 2016/C 262/01: “ §121. A seletividade de jure resulta diretamente dos critérios jurídicos para a concessão de uma medida que está formalmente reservada apenas a certas empresas (...)”

<sup>157</sup> Idem. “ §122. A seletividade de facto pode resultar de condições ou barreiras impostas pelos Estados-Membros que impeçam que determinadas empresas beneficiem da medida. (...). Uma medida que concede determinadas vantagens apenas por um curto período de tempo, pode também ser de facto seletiva.”



No entendimento da Comissão<sup>158</sup>, quanto a este critério, sempre que a aplicação de tais medidas selectivas sejam justificadas através da natureza ou economia do sistema<sup>159</sup>, não serão consideradas com auxílios por serem, nas palavras de PEREIRA (2013) “*necessárias ou funcionais face à eficácia do sistema*”<sup>160</sup> porém, como estabelece o TJUE, cabe ao EM fazer prova de que aquela justificação é válida e verdadeira.

Quanto a eventuais derrogações ao princípio da incompatibilidade dos auxílios de Estado com o Mercado Interno, cabe enunciar que, relativamente aos auxílios tributários, não existem particularidades de derrogações, quer se com isto dizer que, as mesmas razões supra explanadas no ponto 2.3, são válidas não só para declararem os auxílios tributários como incompatíveis com o Mercado Comum, como também para levar a cabo derrogações a este princípio.

Contudo, há um aspecto que tem maior relevância para a Comissão: o de saber se os auxílios fiscais atribuídos às empresas vão contra outras normas contidas no Tratado. Neste sentido, para além da análise dos arts. 107.º e 108.º do TFUE, deve ter-se em conta outras normas que possam, directa ou indirectamente, pôr em causa a concorrência no mercado interno (*vide* a este

---

<sup>158</sup> A Comissão, na Comunicação sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade directa das empresas, Jornal Oficial nº C 384 de 10/12/1998 p. 0003 – 0009, dá vários exemplos deste tipo de medidas: “ §9. (...) *Esta vantagem pode ser concedida através de uma redução da carga fiscal da empresa sob diversas formas, designadamente: - uma redução da matéria colectável (deduções derrogatórias, amortizações extraordinárias ou aceleradas, inscrição de reservas no balanço, etc); - uma redução total ou parcial do montante do imposto (isenção, crédito de imposto, etc.); - um adiamento ou uma anulação, ou mesmo um reescalamento excepcional da dívida fiscal.*”

<sup>159</sup> Cfr. Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade directa das empresas, Jornal Oficial nº C 384 de 10/12/1998 p. 0003 – 0009 “ §12. Por último, a medida deve ser específica ou selectiva, no sentido de favorecer «certas empresas ou certas produções». Esta vantagem selectiva pode resultar tanto de uma excepção às disposições fiscais de natureza legislativa, regulamentar ou administrativa, como de uma prática discricionária da administração fiscal. No entanto, o carácter selectivo de uma medida pode ser justificado «pela natureza ou pela economia do sistema» (8). Se for esse o caso, a medida não é qualificada como auxílio na acepção do nº 1 do artigo 92º do Tratado. Estes diferentes aspectos são desenvolvidos nas subsecções seguintes.

<sup>160</sup> PEREIRA, 2013, pp. 51 E 52

respeito os arts. 30.<sup>o161</sup> e 110.<sup>o162</sup> do mesmo diploma, p.e) – deste modo, a Comissão deve primar por levar a cabo uma análise eficaz e objectiva destes auxílios – através da verificação da compatibilidade, ou não, do auxílio com o MI e com as outras normas do Tratado - para efeitos de uma hipotética derrogação, através do processo previsto no, já citado, art. 108.<sup>o</sup>.

### 3. O investimento Estrangeiro

Na acepção de MARCELINO, 2016 “...por consequência da crise económica e financeira que se incrementou em 2008 e nos anos seguintes na Europa, o grau de excecionalidade da atribuição de medidas públicas de auxílios a particulares parece ter-se alterado, sendo de esperar que mais medidas sejam concedidas a entidades que delas possam beneficiar, desde que ainda cumpram os requisitos no Tratado ...”<sup>163</sup> neste sentido, a atribuição de auxílios públicos passou a ser mais recorrente de forma a colmatar os efeitos da crise e deste modo, também o investimento estrangeiro ganhou grande destaque.

---

<sup>161</sup> Cfr. Conclusões do Advogado Geral POIARES MADURO, apresentadas em 6 de Maio de 2004, Processo C-72/03: “ §3. (...) A partir do momento em que é cobrada quando da passagem de uma fronteira, mesmo que interna, uma imposição é susceptível de constituir um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro. Neste caso, é completamente inútil perguntar se a imposição afecta somente as trocas comerciais intracomunitárias ou também as trocas comerciais internas. Basta que a passagem da fronteira ocorra, e a regulamentação que instituiu a imposição é, enquanto tal e na sua totalidade, contrária ao artigo 25.º CE [ art. 30.º do Tratado] ” (sublinhado e destaque nosso)

<sup>162</sup> Cfr. Conclusões da Advogada Geral ELEANOR SHARPSTON, apresentadas em 27 de Janeiro de 2011, Processo C-402/09: “ §30. O artigo 110.º TFUE pretende garantir a livre circulação das mercadorias entre Estados-Membros em condições normais de concorrência, proibindo todas as formas de protecção que possam resultar da aplicação de imposições internas que tenham carácter discriminatório relativamente a mercadorias originárias de outros Estados-Membros. O Tribunal de Justiça já declarou que aquele artigo deve ser objecto de uma interpretação lata, de forma a abranger todos os processos fiscais que coloquem em causa, directa ou indirectamente, a igualdade de tratamento entre os produtos nacionais e os produtos importados. Decorre daqui que a proibição constante deste artigo deve ser aplicada sempre que um imposto seja susceptível de desencorajar a importação de bens originários de outros Estados-Membros em benefício de produções nacionais ou de bens disponíveis no mercado nacional. (...) § 32. (...) O que o artigo 110.º TFUE faz é proibir imposições internas que discriminem, directa ou indirectamente, produtos importados a favor de produtos nacionais. ”

<sup>163</sup> MARCELINO, 2016, p. 137

### 3.1. Os Auxílios de Estado e a atracção ao investimento estrangeiro

No contexto *da fiscalidade directa das empresas*, atendendo à sua relevância na política de concorrência e à cada vez mais notória massificação de atribuição destes auxílios tributários, a Comissão teve a necessidade de intervir<sup>164</sup>, ao clarificar os critérios que permitiam determinar quais as medidas fiscais que caíam no âmbito de aplicação dos auxílios estatais, de forma a “balizar” as regras de aplicação destes, tendo como principal objectivo um reforço do controlo dos auxílios estatais. Foi ainda aprovado, um pacote de medidas muito específicas, de combate à concorrência fiscal prejudicial, como abordaremos no ponto seguinte.

No plano do investimento, como salienta PEREIRA (2013) *“a liberdade de circulação transfronteiriça de bens, serviços, pessoas e capitais (...) fez emergir a importância da Fiscalidade na localização das actividades económicas despertando os Estados para a necessidade de criar climas favoráveis à captação de investimento.”*<sup>165</sup> deste modo, também a relevância dos auxílios tributários assume largos contornos - de forma a atrair esses investimentos - e inevitavelmente, a questão da concorrência fiscal entre os Estados.

Assim, no que concerne ao investimento estrangeiro, SANTOS (2003) - corroborado pela Comissão<sup>166</sup> - elenca uma série de cinco medidas tributárias de apoio às empresas que constituem verdadeiros auxílios de estado sob a forma fiscal que, prevêem atingir objectivos extrafiscais<sup>167</sup>, fixados *a priori* pelos EM - quer-se com isto dizer que, são medidas que incentivam as empresas ou produções a agir de acordo com o que os Estados pretendem.

---

<sup>164</sup> Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade directa das empresas, Jornal Oficial nº C 384 de 10/12/1998 p. 0003 - 0009.

<sup>165</sup> PEREIRA, 2013, pp. 32-34

<sup>166</sup> Informação disponível em: « [https://europa.eu/european-union/about-eu/funding-grants\\_pt](https://europa.eu/european-union/about-eu/funding-grants_pt) » e « [https://ec.europa.eu/info/funding-tenders/funding-opportunities/funding-programmes/overview-funding-programmes/european-structural-and-investment-funds\\_pt](https://ec.europa.eu/info/funding-tenders/funding-opportunities/funding-programmes/overview-funding-programmes/european-structural-and-investment-funds_pt) »

<sup>167</sup> As medidas tributárias extrafiscais traduzem-se em medidas levadas a cabo pelo Estado, através de um imposto ou de um agravamento, com o objectivo de evitar certos comportamentos económicos ou sociais dos seus destinatários, para que esse comportamento não se verifique. Um exemplo destas medidas é o imposto sobre o tabaco, bem como a sua subida, de forma a demover os destinatários da sua aquisição.

Estas medidas que têm a sua concretização nos arts. 173.º a 190.º do TFUE, podem assumir as seguintes formas:

- *Incentivos fiscais ao desenvolvimento regional e urbano*, estes incentivos são muito comuns a nível interno, por serem considerados fundamentais na política regional e de coesão social dos EM, prevêem a promoção de um desenvolvimento equilibrado entre as diferentes regiões da UE, principalmente o desenvolvimento das regiões menos desenvolvidas - porém, ao nível comunitário, acabam por afectar o comércio quando interfiram com as escolhas de regiões de Estados diferentes;

- *Incentivos fiscais ao emprego e à inclusão social*, estes incentivos encontram-se, por vezes, estritamente ligados aos primeiros, devido ao facto dos primeiros, ao desenvolverem economicamente uma dada região, criarem novos postos de trabalho. Estes incentivos auguram investir em capital humano europeu - trabalhadores, jovens, desempregados e deficientes à procura de emprego - de forma a reforçar a inclusão social e o combate à pobreza;

- *Incentivos fiscais ao investimento em tecnologias digitais ou em actividades de inovação, de investigação e de desenvolvimento tecnológico*, são incentivos com o intuito de promover a modernização da actividade económica e empresarial dos EM, com o fenómeno da globalização, as empresas devem primar por acompanhar o avanço tecnológico de forma a conseguirem concorrer, em igualdade, com outras economias;

- *Incentivos fiscais destinados à reestruturação ou ao funcionamento de empresas ou a certos sectores de actividade*, estes incentivos tendem a ser atribuídos a sectores de actividade mais tradicionais, como é o caso das actividades manufactureira, das piscatórias e da agricultura, nestas circunstâncias para se auferir se tal atribuição de auxílio falseia ou ameaça falsear a concorrência, há que avaliar a situação económica dessas empresas ou actividades, e concluir se de facto sem tal incentivo, sobreviveriam ou não;

- *Incentivos fiscais à promoção das exportações*<sup>168</sup>, nestes incentivos a actividade exportada fica apenas sujeita à tributação do EM receptor – o art. 95.º do Tratado visa a impedir que a actividade exportada seja tributada concomitantemente no país de origem e no país de destino - isto porque nos impostos do EM exportador já se encontram intrínsecos os custos de produção e de transporte, a sua atribuição é mais comum aos países em desenvolvimento contudo, há que ter em especial atenção o Acordo sobre o comércio de mercadorias, emitido pela Organização Mundial do Comércio e transposto para o Direito Europeu<sup>169</sup> no qual, à partida, serão interditos e sujeitos a um sério controlo em sede de AE.

Contudo, para além destas medidas, os EM na prossecução de tentarem atingir da forma mais célere os objectivos pretendidos - para garantir um benefício a uma empresa ou grupo de empresas, através da atracção de capital ou de investimento - podem ainda, recorrer a outros instrumentos de técnica fiscal, devido à flexibilidade destes. Por conseguinte, a mesma flexibilidade, também se converte em menor transparência fiscal dos auxílios, a saber<sup>170</sup>:

- *Deduções ou reduções de taxas de imposto pessoal sobre o rendimento; exclusão de benefícios adicionais da matéria colectável do mesmo imposto e redução de taxas para a*

---

<sup>168</sup> Cfr. CUNHA, 2000, p. 912, no que respeita ao comércio dentro da União, os conceitos de “importação” e “exportação” foram excluídos do texto do Tratado, porém a utilização destes conceitos por nós ainda é frequente, dada a letra da lei dos arts. 95.º a 98.º do Tratado.

<sup>169</sup> Relatório da Comissão ao Conselho e ao parlamento sobre as barreiras ao Comércio e ao Investimento e as tendências proteccionistas (por parte da OMC) , 20 de Junho de 2016 “ III. A. 1. O aumento contínuo do número de restrições comerciais a nível (...) sublinham a importância de um quadro comercial multilateral forte que possa abordar eficazmente as referidas medidas proteccionistas. (...) a UE continua a apoiar fortemente o reforço da agenda de comércio multilateral e do sistema de resolução de litígios, que permanecem a pedra angular da política comercial da UE. Neste contexto, o pacote «Nairobi» da OMC, aprovado na 10.ª Conferência Ministerial da OMC, realizada de 15 a 18 de dezembro de 2015 («MC10»), resultou num acordo bastante importante para garantir um comércio global mais equitativo e apoiar o desenvolvimento. Nesse sentido, foi alcançado um acordo sobre, nomeadamente, a eliminação de subvenções e outros regimes de apoio à exportação de produtos agrícolas de forma desleal; (...); a simplificação das condições a cumprir pelos exportadores dos países mais pobres, de modo a que os respetivos produtos beneficiem de acordos comerciais (regras de origem), e a concessão de um maior número de oportunidades às empresas dos países mais pobres no que se refere à prestação de serviços noutros países membros da OMC.” (destaque e sublinhado nosso)

<sup>170</sup> SANTOS, 2003, pp. 368 - 372

*segurança social* – nesta categoria, para que estes incentivos atinjam os fins a que se propõem – a atracção de investimento – não devem ser atribuídos por si só;

- *Reduções dos impostos sobre a propriedade* – a vantagem destes incentivos para os investidores prende-se com o facto de, mesmo na ausência de lucro, poderem ser fruídos – normalmente assumem-se como incentivos regionais e locais;

- *Total isenção ou a redução de taxa do imposto sobre o rendimento das sociedades* – prevendo um período de um a vinte anos para vigorar;

- *Redução ou eliminação de taxas de retenção na fonte*, prevendo assim a abolição de barreiras à livre circulação de capital;

- *Existência de zonas económicas especiais* – a maioria são zonas francas e áreas de tributação muito baixa ou nula em relação a não residentes, comumente designados de paraísos fiscais.

Das supra explanadas, formas de tratamento fiscal preferencial<sup>171</sup>, tanto as medidas que assumem a forma de auxílios tributários como os restantes auxílios, acabam por ter os mesmos objectivos: medidas mais vantajosas para as empresas/produções, através da promoção de capital interno ou atracção de capital externo, para que empresas estrangeiras se venham a sediar no seu território. Contudo, é claramente difícil para os EM conseguirem conciliar os seus objectivos a alcançar, sem afectarem a concorrência e, consequentemente, não estabelecerem uma concorrência fiscal prejudicial face aos outros EM<sup>172</sup>.

---

<sup>171</sup> Estaremos perante um regime de tributação preferencial, quando os benefícios não existam ou não sejam muito significativos e que tal benefício surja em países de tributação normal.

<sup>172</sup> Dada a similaridade de objectivos, entre os auxílios tributários e os auxílios financeiros, não tem sido pacífico o entendimento do porquê de, os EM, optarem pelos auxílios tributários ao invés dos auxílios fiscais. Os motivos invocados pelos EM para esta escolha passaram por, os incentivos fiscais implicarem menos participação do poder político; outros EM invocaram que os incentivos fiscais eram mais cómodos e de baixo custo, porém, num Relatório Geral, após um Congresso da IFA, SURREY e SUNLEY, concluíram que esta opção, pelos auxílios tributários, devia-se a "(...) dois factores: por um lado, uma maior invisibilidade dos destinatários dos benefícios fiscais face à opinião pública; por outro, a preferência dos grupos de pressão por este tipo de benefícios, por serem um alvo mais fácil para a sua actividade." De facto, apesar desta análise reportar-nos à alguns anos atrás, facto é que, apesar do cálculo da despesa fiscal ter evoluído – e já não ser conhecido só depois de atribuído o benefício – há situações que ainda vão ao encontro das observações feitas por SURREY e SANLEY, não havendo a devida transparência, cfr. SANTOS, 2003, p. 372 e 373

### 3.2. O Direito Português e o Investimento Estrangeiro

O sistema fiscal português dispõe de um conjunto de incentivos fiscais ao investimento, promovidos pelo Estado, com vista a fomentar e/ou incentivar determinadas operações, como se pode ler no artigo 1.º do Código Fiscal do Investimento (CFI) *“O presente decreto-lei aprova um novo Código Fiscal do Investimento e procede à revisão dos regimes de benefícios fiscais ao investimento produtivo, e respectiva regulamentação, tendo em vista a promoção da competitividade da economia portuguesa e a manutenção de um contexto fiscal favorável ao investimento, à criação de emprego e ao reforço dos capitais próprios das empresas”*<sup>173</sup>. A maior parte destes benefícios encontra-se no Estatuto dos Benefícios Fiscais e em legislação avulsa, como é o caso do Código Fiscal do Investimento. Com a criação do CFI<sup>174</sup>, devido ao crescimento económico português no quadro comunitário, os benefícios passaram a estar organizados em quatro regimes: Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (doravante RFAI); Regime de benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo; Deduções por lucros retidos e reinvestidos (DLRR) e Sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial II (SIFIDE II). Os dois primeiros, inserem-se no regime de auxílios com finalidade regional, os DLRR, são auxílios atribuídos às micro e PME's - aprovados pelo Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 16 de Junho.

- O *Regime Fiscal de Apoio ao Investimento*, encontra-se elencado nos arts. 22.º a 26.º do CFI e arts. 41.º a 43.º do EBF<sup>175</sup>. Nas palavras de NEVES, LOBO, SOUSA, MENDONÇA, PAIVA (2013) *“...visam a incentivar o investimento produtivo, designadamente, através do alargamento e aceleração da atribuição dos*

---

<sup>173</sup> Código Fiscal do Investimento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de Outubro

<sup>174</sup>Decreto-Lei 162/2014 de 31 de Outubro. Ressalva-se que o diploma apenas tem aplicabilidade até 31 de Dezembro de 2020, como é referido no preâmbulo: “ ... Governo considerou premente a revisão do Código Fiscal do Investimento (...) adaptá-lo ao novo quadro legislativo europeu aplicável aos auxílios estatais para o período 2014-2020...”. Disponível em: [https://dre.pt/home/-/dre/58683382/details/maximized?p\\_auth=z1jPmLYx](https://dre.pt/home/-/dre/58683382/details/maximized?p_auth=z1jPmLYx)

<sup>175</sup> Devido à reforma do IRC de 2013, houve a agregação do RFAI e do Regime Contratual de apoio ao investimento, art. 41.º e ss.

*benefícios fiscais ao investimento de natureza contratual...*<sup>176</sup>. Quanto à aplicabilidade deste regime, é aplicável aos sujeitos passivos de IRC que exerçam actividade nos sectores especificamente previstos no n.º 2 do artigo 2.º e permite às empresas deduzir à colecta apurada uma percentagem – as previstas no art. 23.º - do investimento realizado em activos não correntes (tangíveis – ligados à realização do projecto - e intangíveis - constituídos por despesas com transferências de tecnologia); podendo beneficiar destes incentivos os sujeitos passivos de IRC que preencham, cumulativamente, as condições elencadas no art. 22.º n.º 4. Neste sentido, cabe ainda referir, conforme disposto no art. 24.º, o RFAI apenas é acumulável com o regime das DLRR;

- *Regime de benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo*, pretendem reforçar o investimento produtivo. Aos projectos de investimento podem ser concedidos, cumulativamente, os benefícios elencados no art. 8.º n.º 1 – com um período de vigência até 10 anos, contados a partir da conclusão do projecto de investimento, projectos esses de valor igual ou superior a 3.000.000€ - cfr. art. 2.º - ao contrário do que acontecia no antigo regime que previa que o montante mínimo do projecto de investimento fosse de 5.000.000€. O acesso a estes benefícios é auferido através da verificação de uma das condições previstas no art. 4.º n.º 1, sendo que é estabelecido o prazo máximo de 60 dias úteis para o Conselho se pronunciar, a contar da data de submissão do processo, e de mais 60 dias para a aprovação dos contratos ou de aditamentos aos contratos, a contar da data da pronúncia, cfr. art. 15.º n.º 6 em conjugação com 16.º n.º 4.

Cabe referir, relativamente a estes dois regimes que, com a reforma do IRC em 2013, deu-se a agregação do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento e do Regime Contratual de apoio ao Investimento, num único regime fiscal. Esta agregação, de aplicação automática, pode ser de cariz simplificado no que concerne a investimentos de valor associado até 50 milhões de euros e de cariz

---

<sup>176</sup> NEVES, LOBO, SOUSA, MENDONÇA, PAIVA, 2013, p. 99



contratual quanto aos investimentos superiores a 50 milhões de euros, deste modo, devido à simplificação processual dos investimentos até 50 milhões de euros, este facto poderá contribuir para aumentar a captação de investimento estrangeiro, como afirma NEVES, LOBO, SOUSA, MENDONÇA, PAIVA (2013) *“... poderá de facto contribuir para aumentar as potencialidades subjacentes a estes benefícios e funcionar como um factor de captação de investimento estrangeiro, desde que, é claro, sejam simplificados o acesso e procedimentos necessários à sua implementação.”*<sup>177</sup>. Porém, o art. 43.º estatui os limites máximos aplicáveis às regiões beneficiadas, nos termos do art. 107.º n.º 3 al. a) do TFUE – Norte, Centro, Alentejo 25%; Região Autónoma da Madeira 35% e Região Autónoma dos Açores 45%; - e nos termos do art. 107.º n.º 3 al. c) do TFUE – Algarve, Grande Lisboa (Mafra, Loures, Vila Franca de Xira, S. João das Lampas e Terrugem) e Península de Setúbal 10%.

- DLRR, traduz-se numa medida de incentivo às micro e PME's que permite a dedução à colecta do IRC dos lucros retidos que sejam reinvestidos - no prazo de 3 anos a contar a partir do final do período de tributação a que correspondem tais lucros, tendo em conta o art. 29.º - em aplicações relevantes - são assim considerados os activos fixos tangíveis, adquiridos em estado novo, cfr. art. 30.º - podendo beneficiar de tal medida os sujeitos passivos de IRC residentes em território português, bem como os não residentes com estabelecimento estável, que exerçam a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola que preencham, cumulativamente, as condições do art. 28.º. À semelhança do que já fora referido, a DLRR apenas é acumulável com o RFAI.

- SIFIDE II, veio substituir o SIFIDE - com a Lei do Orçamento de Estado para 2011 - com o objectivo de promover o aumento da competitividade das empresas, apoiando os seus esforços em investigação e desenvolvimento empresarial. Este sistema visa a apoiar as actividades de investigação e desenvolvimento (através da criação ou melhoria de um produto, processo,

---

<sup>177</sup> NEVES, LOBO, SOUSA, MENDONÇA, PAIVA, 2013, pp. 99 - 102

programa ou equipamento, que apresente uma melhora substancial face ao já existente) e, desse modo, cria-se e estabiliza-se novos postos de trabalho. A este respeito, no que concerne à criação de emprego – especialmente direccionado para os mais jovens – traduzem-se na atribuição de incentivos ou na isenção de pagamentos à segurança social, quando o trabalhador contratado seja, um jovem à procura do primeiro emprego, e que a contratação seja por tempo indeterminado. Contudo, não são apenas as contratações de jovens à procura do primeiro emprego que permitem às empresas beneficiar destes incentivos uma vez que, no que concerne à estabilização dos postos de trabalho, caso a empresa contratante converta os contratos a termo certo em contratos sem termo, também daí resultará um benefício fiscal em sede de IRC.

Estes benefícios traduzem-se na possibilidade dos beneficiários deduzirem à colecta 32,5% (taxa base) das despesas de investigação e desenvolvimento no ano corrente e 50% (taxa incremental) do aumento da despesa realizadas naquele período face à média dos dois anos anteriores (até ao limite máximo de 1 500 000 €) – art. 38.º - os sujeitos passivos que se enquadrem na categoria de micro ou PME's, mesmo que não tenham completado dois anos de exercício e não beneficiaram da Taxa Incremental, é lhes aplicada uma majoração de 15% à Taxa Base (47,5%).

Aos projectos de investimento supra identificados – exceptuando o RFAI e o regime DLRR que, como já se disse, apenas podem ser acumulados entre si - há que fazer referência aos benefícios fiscais bastante pertinentes para o estudo em causa: o benefício fiscal constante na al. a) do n.º 1 do art. 8.º do CFI, relativamente ao crédito de imposto – *incentivos fiscais à internacionalização*<sup>178</sup> - segundo o qual este crédito corresponde a uma percentagem compreendida entre 10% e 25% das aplicações relevantes do projecto de investimento realizados (como por exemplo a criação de sucursais, estabelecimentos estáveis no exterior, a aquisição de participações sociais em empresas não residentes ou criação de sociedades no exterior, custos com campanhas plurianuais de

---

<sup>178</sup> Fonte: <http://www.aerlis.pt/candidaturas-a-incentivos-fiscais-a-internacionalizacao.html>

promoção, etc). Desta forma, os benefícios fiscais atribuídos às empresas que potenciem a internacionalização, contribuem em larga escala para o desenvolvimento e para a economia nacional, como evoca NEVES, LOBO, SOUSA, MENDONÇA, PAIVA (2013) “... a internacionalização das empresas portuguesas é, nos tempos que correm, uma questão de sobrevivência...”<sup>179</sup>.

Cabe ainda referir, a título de conclusão que, devido à conjectura económica que se vive e, consequentemente, às cada vez mais apertadas restrições orçamentais põe parte do Governo, a proveniência dos incentivos ao emprego e formação e ao crescimento económico terão de resultar da iniciativa privada e não da pública, “como é o caso do RFAI e da remuneração convencional do capital social, deverão ser fomentados”<sup>180</sup>.

Contudo, no dia 27 de Junho de 2018, foi aprovada, pela Comissão de Orçamento, Finanças e Modernização Administrativa, uma medida de extinção dos benefícios fiscais à criação de emprego concedidos às empresas que, segundo a Deputada Mariana Mortágua (Bloco de Esquerda), permite poupar 40 milhões de euros ao ano<sup>181</sup>.

#### **4. A Concorrência Fiscal Prejudicial**

Num mercado em que convergem várias economias e, consequentemente, vários sistemas fiscais, a competitividade – pela conquista dos mercados – entre EM é uma realidade incontestável e, de entre a panóplia de formas de

---

<sup>179</sup> NEVES, LOBO, SOUSA, MENDONÇA, PAIVA, 2013, p. 102

<sup>180</sup> Segundo NEVES, LOBO, SOUSA, MENDONÇA, PAIVA, 2013, p. 107 e 108

<sup>181</sup> Esta medida foi proposta pelo Bloco de Esquerda e apoiada pelo Partido Socialista e Partido Comunista Português. Esta medida foi excluída no âmbito das várias medidas fiscais que expiram a sua vigência no próximo dia 30 de Junho de 2018 mas que o Governo pretende prorrogar a sua atuação, temporariamente, até avaliação definitiva por parte do grupo de trabalho. Fonte: <https://observador.pt/2018/06/27/deputados-aprovam-extincao-de-beneficio-fiscal-a-criacao-de-emprego/> e <https://www.dn.pt/portugal/interior/deputados-aprovam-fim-de-beneficio-fiscal-a-criacao-de-emprego--9518542.html>

competitividade existentes entre os EM, a concorrência fiscal prejudicial assume grande destaque.

Os regimes tributários dos EM, afiguram-se entre si com fortes discrepâncias a nível de tributação directa, com Estados com reduzidos níveis de tributação (regimes fiscais preferências ou privilegiados) e outros espaços fiscais de elevada carga tributária<sup>182</sup>. Atendendo a esta realidade, tais Estados – com tributação mais baixa face aos demais – têm como principal objectivo cativar investimentos – principalmente de capitais – de investidores estrangeiros, através da adopção de políticas de planeamento fiscal, à custa das receitas tributárias de outros Estados, pondo em causa o princípio da igualdade de oportunidade entre os EM. Nas palavras de CUNHA (2000) *“O critério fundamental da identificação dos regimes prejudiciais reside no nível reduzido de tributação efectiva, independentemente da respectiva causa (...) em comparação com o nível normal de tributação aplicável num Estado.”*, isto quer dizer que, esta concorrência entre os EM pode definir-se, pela influência que a tributação de um dado Estado terá nas bases tributárias de outros Estados sendo que, um dos efeitos negativos da concorrência fiscal prejudicial é o estímulo do planeamento fiscal agressivo<sup>183</sup> por parte das empresas.

Devido à preocupação da maioria dos países, principalmente dos mais desenvolvidos, foram tomadas providências, por parte da União Europeia e da OCDE, de forma a haver normas reguladoras desta realidade – nas palavras de PALMA (2010) *“em ambos os grupos, o objectivo consiste em combater e controlar a*

---

<sup>182</sup>CUNHA, 2000, p. 907 - 909

<sup>183</sup> Primeiramente cabe referir que este conceito é um conceito chapéu, que pode referir-se a a situações de elisão fiscal (eventualmente até de evasão fiscal) ou referir-se a um mero planeamento fiscal, consoante o contexto. Esta prática traduz-se no aproveitamento das lacunas na legislação interna, dos aspectos técnicos de um sistema fiscal ou das disparidades existentes entre dois ou mais sistemas fiscais, com o intuito de tirar a maior vantagem e reduzir a sua carga fiscal. É descrito como o comportamento adoptado pelas multinacionais para explorar as oportunidades existentes para reduzir a sua carga fiscal. Neste sentido vide Recomendação da Comissão de 6.12.2012, relativa ao planeamento fiscal agressivo, C (2012) 8806: “§1. (...) Uma das principais características das práticas em causa é de permitir reduzir as obrigações fiscais através de mecanismos que, apesar de estritamente legais, contrariam o espírito da lei. (...) §2. O planeamento fiscal agressivo consiste em tirar partido dos aspetos técnicos de um sistema fiscal ou das assimetrias existentes entre dois ou vários sistemas fiscais, a fim de reduzir as obrigações fiscais. Pode assumir diversas formas.”

concorrência fiscal prejudicial, identificando-se, no primeiro as medidas prejudiciais e procedendo-se ao seu desmantelamento e congelamento e, no segundo Grupo, à identificação das medidas preferenciais e dos paraísos fiscais, cooperantes e não cooperantes e à respectiva monitorização”<sup>184</sup> - como se verá de seguida.

#### 4.1. O Relatório da OCDE sobre as práticas fiscais prejudiciais

A questão da concorrência fiscal prejudicial é um tema que, devido à sua abrangência, tem vindo a ser desenvolvido a nível internacional. No que respeita à Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico, doravante OCDE, teve a sua primeira concretização com o *Relatório Concorrência Fiscal Prejudicial: um problema mundial*<sup>185</sup>, aprovado em 1998, de seguida referido apenas como Relatório.

Foi através deste Relatório que foi criado um Fórum para a disciplinar as práticas da concorrência fiscal prejudicial, que tinha como principal objectivo identificar os regimes preferenciais - análise essa com base em critérios previamente definidos no Relatório: taxas de tributação nulas ou muito baixas; regimes de *ringfencing* (quando parte dos lucros são separados do mercado interno do país em causa); falta de transparência no que concerne às disposições e práticas administrativas; falta de troca efectiva de informações - e quais os países que se configuravam como paraísos fiscais, tendo em conta quatro (principais) critérios definidos no relatório, idênticos aos já elencados relativamente aos regimes preferenciais, a saber: tributação inexistente ou minoritária dos rendimentos; falta de troca efectiva de informações; a falta de transparência no que concerne às disposições legais e práticas administrativas e a ausência de actividades económicas substanciais.

---

<sup>184</sup> PALMA, 2010, p. 212

<sup>185</sup>Disponível em «  
<https://www.google.pt/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&ved=0ahUKEwjDjoLB0tHbAhVDsBQKHe1DBb4QFggxMAE&url=https%3A%2F%2Fwww.oecd.org%2Ftax%2Ftransparency%2F44430243.pdf&usg=AOvVaw1SslJNDGoCFHTKY2djTW1>»

Na sequência de vários encontros do Fórum, e de muitos trabalhos produzidos, em resultado dessas reuniões, foi elaborado o *Relatório 2000, Para uma cooperação fiscal global*. Este Relatório, assentou em “duas traves mestras”, por um lado, procedeu à avaliação dos regimes fiscais preferenciais – através de um processo de auto-revisão, segundo o qual, os países membros informaram o Fórum da lista dos respectivos regimes – e dos regimes fiscais que constituíam paraísos fiscais – tendo sido publicada uma lista aberta, de modo a poderem entrar novos países – por outro lado, estabeleceu instrumentos de diálogo com os países cooperantes na eliminação das práticas fiscais prejudiciais e com os países não membros da OCDE<sup>186</sup>.

Posto isto, como já fora referido no ponto 2.5 desta dissertação, estas medidas adoptadas por certos países consubstanciam-se em auxílios de Estado (ao investimento estrangeiro) - pela existência de zonas económicas especiais. De maneira que, deverá ser levado a cabo uma análise muito severa das regras sobre auxílios de Estado, para que seja possível abolir as práticas de concorrência fiscal prejudicial entre os EM.

#### **4.2. Código de Conduta da fiscalidade das empresas**

Neste contexto, no que à União Europeia diz respeito, sendo que uma das principais prioridades da UE se prende com o combate à concorrência fiscal prejudicial no domínio da tributação directa e a promoção da boa governação entre os Estados, com vista a sanar - ou pelo menos a regular - esta realidade, foi aprovado a 1 de Dezembro de 1997, pelo Conselho de Ministros de Economia e Finanças (ECOFIN), um pacote de medidas contra a concorrência fiscal, no qual estava incluído um Código de Conduta no domínio da fiscalidade das empresas (doravante Código), com o principal objectivo de atenuar os efeitos nefastos provocados pelos regimes fiscais mais favoráveis -

---

<sup>186</sup> CASALTA NABAIS, 2016, p. 465

sejam eles regimes fiscais preferenciais ou paraísos fiscais, nas palavras de CUNHA (2000) “ ...[ o Código de Conduta] *abrange a tributação dos rendimentos das empresas e inclui todas as medidas que, actual ou potencialmente, possam produzir prejuízos fiscais, em particular as que podem influenciar a localização das actividade*”<sup>187</sup>. Cabe ainda referir que, este Código ao cingir-se apenas à fiscalidade das empresas, deixa de fora a parafiscalidade (as contribuições para a Segurança Social) bem como, *a priori*, não é aplicável às medidas tributárias que tenham por finalidade o desenvolvimento económico de certas regiões, autorizadas no âmbito da política de coesão<sup>188</sup>.

O Código prevê um incentivo à cooperação entre os EM na luta contra a fraude e a evasão fiscal:

- no âmbito de aplicação material, essa cooperação é levada a cabo através da consagração de um sistema de troca de informações entre os EM e de avaliação conjunta das medidas fiscais susceptíveis de serem consideradas como prejudiciais, elencadas no Código a título exemplificativo alguns parâmetros a considerar – “...se o regime é apenas aplicável a não residentes; se as vantagens são totalmente isoladas da economia interna; se as vantagens são concedidas mesmo que não exista qualquer actividade económica real, nem qualquer presença económica substancial no EM que proporciona essas vantagens; se o método de determinação dos lucros resultantes das actividades internas de um grupo multinacional se afasta dos princípios geralmente aceites a nível internacional, nomeadamente das regras aprovadas pela OCDE e se as medidas fiscais carecem de transparência...” cfr. elenca CASALTA NABAIS (2016)<sup>189</sup> – comprometendo-se, com vista a esse resultado a adoptar dois tipos de intervenção relativamente aos regimes fiscais prejudiciais em vigor: um processo de desmantelamento (*roll over*) (rever, alterar ou abolir as medidas fiscais em vigor que constituem concorrência fiscal prejudicial) e um processo de congelamento (*standstill*) (ao absterem-se de introduzir medidas idênticas para o futuro), nas palavras de RIBEIRO (2018) “... o Código de Conduta

---

<sup>187</sup> CUNHA, 2000, p. 907

<sup>188</sup> CUNHA, 2000, p. 909

<sup>189</sup> CASALTA NABAIS, 2016, p. 467 e 468

*constitui uma base importante para que os Estados se comprometam a não introduzir medidas potencialmente nocivas e a reavaliar as existentes.”*<sup>190</sup>

- no âmbito de aplicação territorial, embora inicialmente estivesse limitado, à priori, ao espaço da União não obstante, os EM da UE, comprometeram-se a promover a adopção dos princípios destinados à eliminação das medidas fiscais prejudiciais nos países terceiros e nos territórios a que os Tratados da UE não se aplicassem<sup>191</sup> porém, como afirma PALMA (2010), estas expectativas ficaram aquém, “nunca se concretizou o princípio previsto no ponto M do Código, segundo o qual o Conselho considera desejável que os princípios do Código se devam adoptar numa base geográfica o mais ampla possível, pelo que, para este efeito, os Estados membros se comprometem a promover a respectiva adopção em países terceiros e nos territórios aos quais o Tratado de Funcionamento da União Europeia não se aplica (...) situação que, obviamente, é geradora de distorções de concorrência (...) para o efeito [alcance da boa governança] faz-se apelo à adopção de uma estratégia coordenada dos Estados membros que passa, nomeadamente, pela celebração e implementação de acordos da UE com países terceiros e pela questão dos incentivos à cooperação para o desenvolvimento, isto é, da ajuda da UE aos respectivos sistemas fiscais”<sup>192</sup>.

Decorre ainda do Código, a obrigação por parte da Comissão da elaboração anual de um relatório sobre a respectiva aplicação das normas contidas no Código bem como, de um outro relatório respeitante aos auxílios estatais de natureza fiscal, ambos a serem apresentados ao Conselho, o qual pode decidir torna-los públicos.

Cabe referir que este Código não tem carácter vinculativo, trata-se de um compromisso político entre os EM – “acordo de cavalheiros” - um mecanismo de *softlaw* e por isso não afecta os direitos e obrigações dos EM, as competências da Comissão e nem está sujeito à jurisdição do TJUE. Porém, os juízos de censura política - através da publicação, por parte do Conselho, dos supra

---

<sup>190</sup> RIBEIRO, 2018, p. 128

<sup>191</sup> Conforme ponto M do Código de Conduta da fiscalidade das empresas. Informação disponível em: « <http://www.consilium.europa.eu/pt/council-eu/preparatory-bodies/code-conduct-group/> » e « <http://www.consilium.europa.eu/pt/press/press-releases/2016/03/08/ecofin-conclusions-code-conduct-business-taxation/> »

<sup>192</sup> PALMA, 2010, p. 214 - 223



referidos relatórios - podem funcionar como fonte de pressão para levarem os EM a adopta-lo<sup>193</sup>.

Nesta linha de pensamento, no que concerne ao regime dos auxílios de estado, cabe ainda fazer particular referência ao Ponto J do Código de Conduta.

Quanto ao ponto de contacto entre o Código de Conduta e o regime dos auxílios de Estado na UE, PEREIRA (2013) diz-nos *“apesar de perseguirem objectivos diferentes, assentarem em procedimentos distintos e terem um valor jurídico diferente, existe um estreito vínculo entre ambos devido a que um bom número de medidas fiscais vão entrar, pelo menos potencialmente, no âmbito do Código de Conduta e do regime de controlo de auxílios de Estado.”*<sup>194</sup>. Devido ao facto das medidas fiscais abrangidas no Ponto J do Código, versarem sobre a mesma matéria dos arts. 87.º a 89 [actualmente arts. 107.º a 109.º do Tratado], a Comissão procedeu à elaboração da já aludida, Comunicação sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade directa das empresas, aprovada a 11 de Novembro de 1998, um ano após a entrada em vigor do Código. Esta Comunicação traçava as directrizes das regras relativas aos auxílios tributários – através do exame dos projectos de auxílios e o reexame dos auxílios já atribuídos - e devia ter em conta as análises a auxílios detectados através da aplicação do Código.

Importa ainda referir que, com a grave crise económica que se instalou na UE em 2008, o Grupo do Código de Conduta da Fiscalidade das Empresas e o Fórum da OCDE para as Práticas da Concorrência Fiscal Prejudicial, na sequência do que havia sido feito no passado nesta matéria, voltaram a unir forças para serem alcançadas medidas de transparência fiscal (troca de informações, sanções para EM com regimes opacos). Desse modo, foram levados a cabo pelo G20, acordos de troca de informações e renegociação de convenções para evitar a dupla tributação com os EM, segundo PALMA (2010) *“... requerem o âmbito de intercâmbio de informações, a pedido, em todas as questões*

---

<sup>193</sup> CUNHA, 2000, nota de rodapé §66 p. 909 e SANTOS, 2003, p. 474

<sup>194</sup> PEREIRA, 2013, pp. 32 - 34

*fiscais relacionadas com a administração e com a aplicação da legislação fiscal nacional, independentemente de requisitos de interesse nacional ou de sigilo bancário para fins fiscais na jurisdição em causa (...) salvaguarda extensiva para proteger a confidencialidade do intercâmbio de informações.”<sup>195</sup>*

Em 2009, foi emitida uma nova Comunicação por parte da Comissão, que tinha como objectivo promover a boa governação em questões fiscais, através de uma (mais) recorrente troca de informações, maior transparência e prudente e controlada concorrência fiscal<sup>196</sup>, conforme PALMA (2010) salienta “A Comissão pretende lançar uma reflexão sobre uma série de medidas para promover a boa governança na área fiscal, que implica acções a desenvolver quer ao nível interno quer externo da UE, bem como ao nível de cada Estado membro.”<sup>197</sup>.

Segundo os Ministros das Finanças da UE, os elementos que definem uma boa governação fiscal são os princípios da transparência, da troca de informações e da concorrência fiscal leal, sendo nestes três elementos que os EM se devem apoiar para levarem a cabo medidas concertadas.

Posto isto, através da acção conjugada entre os Órgãos da União Europeia e o Código de Conduta, prevê-se um maior controlo dos auxílios de Estado e conseqüentemente, a limitação ao seu recurso, por parte dos Estados Membros.

## **5. A Harmonização Fiscal Europeia: antigos problemas e novos desafios**

Como começa por reconhecer ROSADO PEREIRA (2010) “ a subsistência de obstáculos fiscais nas situações conexas com mais de um Estado-membro (mediante a

---

<sup>195</sup> PALMA, 2010, pp. 216 e 217

<sup>196</sup> COM (2009) 201 final de 28 de Abril de 2009, disponível em: « [https://www.google.pt/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUKEwi9r7yix9TbAhXBxxQKHSSKASEQFggoMAA&url=https%3A%2F%2Fec.europa.eu%2Furopeaid%2Fsites%2Fdevco%2Ffiles%2Fcommunication-good-governance-tax-matters-com2009201-20090428\\_pt.pdf&usq=AOvVaw26cIwuCA0dhRNeef8kCEBH](https://www.google.pt/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUKEwi9r7yix9TbAhXBxxQKHSSKASEQFggoMAA&url=https%3A%2F%2Fec.europa.eu%2Furopeaid%2Fsites%2Fdevco%2Ffiles%2Fcommunication-good-governance-tax-matters-com2009201-20090428_pt.pdf&usq=AOvVaw26cIwuCA0dhRNeef8kCEBH) »

<sup>197</sup> PALMA, 2010, p. 218

*sujeição a um encargo fiscal acrescido ou a obrigações mais onerosas) poderá impedir o pleno funcionamento do mercado interno, consubstanciando «fronteiras fiscais» às vezes mais difíceis de transpor do que as fronteiras fiscais já suprimidas”<sup>198</sup>. Neste sentido, com vista a fazer face a estas situações, surge o processo de harmonização fiscal.*

A harmonização fiscal traduz-se num poder atribuído à UE com o objectivo de ser levado a cabo o processo de integração económica europeia. Contudo, este poder é limitado visto que, o poder conferido à UE, no que respeita a matérias fiscais, é parcial.

Como já fora mencionado, os EM são soberanos no que concerne às suas matérias fiscais porém, a harmonização fiscal cria uma limitação a essa soberania visto que, os EM ficam vinculados aos conteúdos dos instrumentos da UE – principalmente as directivas. Por este motivo, os EM tendem a ter uma posição pouco receptiva das medidas de harmonização todavia, como refere ROSADO PEREIRA (2010) “... os Estados enfrentam um dilema entre (...) a defesa da sua soberania fiscal e (...) a colaboração em iniciativas tendentes a fortalecer o processo de integração económica e atingir as vantagens inerentes a tal processo...”<sup>199</sup>, sendo claro que, optam pelo primeiro critério. Atendendo a estas reservas, por parte dos EM, o processo de harmonização fiscal<sup>200</sup> tende a ser de bastante lenta aplicação, repercutindo-se no impedimento ao desenvolvimento do mercado interno e, conseqüentemente, ao avanço do processo de integração económica.

Devido à falta de autonomia dos EM relativamente à fiscalidade indirecta (quanto ao IVA e aos impostos especiais de consumo - bebidas alcoólicas, tabaco, produtos petrolíferos, por estes impostos constituírem recursos próprios da UE e não afectar a soberania fiscal dos EM) que se encontra num grau de harmonização elevado dada a instituição, como refere CASALTA NABAIS (2016) “de um regime geral comunitário comum com

---

<sup>198</sup> ROSADO PEREIRA, 2010, p. 263

<sup>199</sup> ROSADO PEREIRA, 2010, p. 270

<sup>200</sup> O processo de harmonização fiscal está sujeito à regra da unanimidade, disposto nos arts. 113.º a 115.º do TFUE todavia, foram feitas várias tentativas para alterar esta regra para a regra da maioria, a Comissão Europeia, na sua Comunicação relativa à votação por maioria qualificada para aspectos do mercado único nos domínios da fiscalidade e da segurança social, em Março de 2000, todas sem sucesso pelo facto dos Estados considerarem que a regra de maioria poria em causa a sua soberania fiscal, através da aprovação pelo Conselho, de medidas contrárias aos seus interesses..

*harmonização da estrutura e das taxas dos impostos*”<sup>201</sup>, os EM têm-se empenhado fortemente na protecção da sua autonomia. Receosos que a falta de autonomia pela qual é pautada a tributação indirecta, se verifique quanto à fiscalidade directa, os EM tendem a não aceitar as medidas de harmonização fiscal de forma a manterem a sua total soberania.

De facto, a harmonização da tributação directa tem sido bastante almejada pelas instituições da UE, dado que a falta de harmonização na tributação das sociedades se repercute em limitações a nível fiscal – distorções aos princípios da circulação de bens, mercadorias, pessoas e capitais e a entraves fiscais – bem como, a falta de harmonização acaba por influenciar a localização de investimentos dentro da UE – através da escolha de regimes fiscais mais vantajosos<sup>202</sup> – porém, a falta de vontade política dos Estados, em prosseguir com o processo, tem levado a melhor<sup>203</sup>.

Neste sentido, de forma a concretizar-se a tão almejada harmonização do imposto das sociedades, a Comissão – com vista a combater a evasão fiscal por parte das empresas – apresentou um plano de acção<sup>204</sup> para realizar uma reforma na tributação das empresas da UE. Este plano estabelecia um conjunto de iniciativas com o objectivo de combater a evasão fiscal, assegurar receitas sustentáveis e reforçar o mercado único para as empresas<sup>205</sup>. Deste plano sobressai uma medida bastante importante – relançada após quatro anos de ter sido proposta pela primeira vez – *“uma estratégia para relançar uma matéria colectável comum consolidada do imposto sobre as sociedades (MCCCIS) [para reformar o imposto sobre as sociedades] e um quadro para garantir uma tributação*

---

<sup>201</sup> CASALTA NABAIS, 2016, p. 176

<sup>202</sup> “A harmonização da tributação directa é (...) essencial para que os princípios da livre circulação de pessoas, serviços e capitais assumam efectividade, e para que a integração económica europeia possa prosseguir, dado que alguns dos grandes constrangimentos às liberdades económicas podem resultar do regime fiscal aplicado pelos Estados-membros a tais realidades” Cfr. ROSADO PEREIRA, 2010, p. 263

<sup>203</sup> Esta harmonização apenas se tem conseguido (aos poucos) através da harmonização negativa, pelo facto do TJUE interferir.

<sup>204</sup> COM (2015) 302 final, Comunicação da Comissão ao Parlamento Europeu e ao Conselho a 17 de Junho de 2015, Um sistema de Tributação das Sociedades justo e eficaz na UE: cinco domínios de acção prioritários. Consultado a 9 de Junho de 2018. Disponível em [https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:5e1fd1b0-15b7-11e5-a342-01aa75ed71a1.0020.01/DOC\\_1&format=PDF](https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:5e1fd1b0-15b7-11e5-a342-01aa75ed71a1.0020.01/DOC_1&format=PDF)

<sup>205</sup> Fonte: [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-15-5188\\_pt.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-5188_pt.htm)

*eficaz quando sejam gerados lucros”* sendo, desta forma, garantida a maior transparência e uma tributação eficaz (empresas devem pagar impostos proporcionais aos lucros que obtêm num dado Estado) na UE. Com vista à efectivação de uma tributação mais eficaz e justa, estas medidas foram essenciais para o combate ao planeamento fiscal agressivo (que como já se disse, sendo um conceito chapéu) e à concorrência fiscal prejudicial<sup>206</sup>.

Contudo, os EM ainda têm largas reservas quanto a questão da harmonização fiscal, devido à vontade incessante de manterem a sua soberania fiscal estadual, receando por uma irreversível perda desta. Atendendo ao facto de não haverem disposições taxativas no Tratado que prevejam a harmonização fiscal e por a regra da unanimidade no que concerne à tributação directa ter a *“última palavra”*, o processo de harmonização encontra-se em retrocesso ou estagnado, apesar de que, diga-se em abono da verdade, a MCCCIS traduz-se numa *“luz ao fundo do túnel”*.

Neste sentido, dado que o maior entrave à UE é a existência de 28 Estados Membros, com sistemas fiscais bastante divergentes entre si e que a concorrência fiscal prejudicial é um dos factores que contribui para a perda de soberania fiscal dos EM, cremos que a solução passa pela reforma da consolidação fiscal e pela eliminação da regra de unanimidade, sendo imposta uma regra de maioria qualificada<sup>207</sup>.

---

<sup>206</sup> Cfr. COM (2015) 302 final, p. 12.

<sup>207</sup> O TJUE tem tido grande destaque na resolução destes problemas fiscais contudo, é fortemente criticado por a sua Jurisprudência assumir carácter legislativo, sobrepondo-se à competência, em matéria fiscal, conferida aos EM e a Comissão. Através da Jurisprudência do TJUE, a soberania fiscal em matéria de tributação directa e a manutenção da regra de unanimidade, são retiradas aos EM, através da imposição de alterações à sua legislação fiscal, sem o seu consentimento. Assim sendo, cremos que uma alteração à legislação, através da regra de maioria qualificada, seja uma boa opção devido ao facto de conferir aos EM também *“uma palavra a dizer”* e para não deixar a Jurisprudência do TJUE *“constituir de forma exclusiva (...) eliminação de natureza fiscal que prejudiquem a prossecução dos objectivos da UE”*, cfr. ROSADO PEREIRA, 2010, p. 279 – 285.

## 6. Casos de Estudo

Passemos agora para uma breve análise de dois casos de estudo pertinentes para o tema em apreço, o Caso Starbucks [C (2015) 7143], o Caso Google (2018/C 9/08) e uma análise não tão breve do Caso Açores (C-88/03), devido a toda a doutrina já existente.

### 6.1. Caso Starbucks [C (2015) 7143]

O Luxemburgo Leaks (ou LuxLeaks) foi um escândalo financeiro, divulgado em Novembro de 2014 que chocou toda a Europa. Este esquema baseava-se em acordos fiscais celebrados entre a Administração Fiscal do Luxemburgo e cerca de 343 empresas multinacionais (no período de 2002 – 2010), e tinham como objectivo de reduzir a carga fiscal, através da utilização de métodos legais – práticas de elisão fiscal e planeamento fiscal.

Após uma primeira série de procedimentos levados a cabo pela Comissão em 2013 por suspeitas de práticas fiscais agressivas ( caso dos auxílios ilegais à Apple na Irlanda e à Amazon no Luxemburgo) seguiu-se, na segunda metade do ano de 2014, uma nova vaga de procedimentos da qual, a decisão do caso Starbucks foi a primeira a ser conhecida.

A investigação que teve início a 11 Junho de 2014 terminou com a conclusão da Comissão de que haviam sido atribuídas vantagens fiscais selectivas à Starbucks Manufacturing EMEA BV (doravante SMBV) - uma filial do grupo Starbucks Corporation, a única entidade fora dos Estados Unidos da América controlada pelo grupo Starbucks que torra café – sediada nos países Baixos. A medida atribuída traduzia-se num acordo prévio de fixação de preços<sup>208</sup> de bens e serviços vendidos entre empresas do grupo Starbucks,

---

<sup>208</sup> Cfr. Decisão da (UE) Decisão (UE) 2017/502 da Comissão, de 21 de outubro de 2015, relativa ao auxílio estatal SA.38374 (2014/C ex 2014/NN) concedido pelos Países Baixos à Starbucks [notificada com o número C(2015) 7143] “§41. Um APPT [Acordo prévio de Preços de Transferência] é um acordo entre uma administração fiscal e um contribuinte (...) em matéria de

celebrado entre a Administração Fiscal da Holanda e a SMBV a 28 de Abril de 2008, com vigência de 10 anos. Segundo a Comissão, a SMBV pagava *royalties*<sup>209</sup> à Alki Limited Partnership (a seguir designada Alki LP, uma empresa do grupo Starbucks estabelecida no Reino Unido) pelo seu *know-how* no domínio da torrefacção de café e comprava a um preço inflacionado o café verde à Starbucks Coffee Trading Company SARL ( a seguir designada SCTC), com sede na Suíça (*vide* Anexo 1). Isto significa que, grande parte dos lucros tributáveis da SMBV eram desviados para a Alki LP que, não era obrigada a pagar impostos na Holanda (por não ter lá sede e de acordo com a repartição internacional das competências fiscais, não estaria sujeita ao imposto nesse país)<sup>210</sup> e não estava sujeita ao pagamento de impostos no Reino Unido<sup>211</sup>.

Para a Comissão este acordo prévio constituía um auxílio de Estado na acepção do art. 107.º n.º 1 do Tratado pois todos as condições se encontravam preenchidas para assim se consubstanciar<sup>212</sup> e, desse modo, tal medida era incompatível com o MI. Primeiramente, quanto à intervenção estatal, o acordo prévio foi celebrado pela administração fiscal da Holanda que, por sua vez, faz parte da administração pública da Holanda; com respeito à afectação das trocas comerciais entre os EM, cabe referir que a SMBV faz parte do Grupo Starbucks, empresa que existe em todos os EM, de maneira que, qualquer vantagem a ser-lhe concedida, afectará as trocas comerciais; a medida tende ainda a falsear ou ameaça falsear a concorrência, visto que melhora a posição concorrencial da SMBV face às outras empresas concorrentes; no que concerne à vantagem selectiva, a Comissão considerou que os acordos de licença de propriedade

---

*transações (futuras)(...) Um APPT determina (...) um conjunto de critérios adequados (e.g. método, instrumentos comparáveis e ajustamentos a fazer-lhes, premissas críticas quanto a acontecimentos futuros) para determinar uma fixação de preços em condições concorrenciais para essas transações durante um período de tempo determinado. Um APPT é formalmente iniciado pelo contribuinte."*

<sup>209</sup> Esse pagamento era feito no final de cada ano e seria o resultado da diferença entre o lucro de exploração realizado antes das despesas com os royalties e a margem de lucro de [9-12] % sobre as despesas de exploração, Cfr. § 44. da Decisão já referida.

<sup>210</sup> *Idem*. Cfr. §166 e 167

<sup>211</sup> *Idem*. " §107. A Starbucks esclareceu que a Alki LP foi adicionada à estrutura do grupo em dezembro de 2006, como parte da expansão do APC a fim de abranger toda a região EMEA, incluindo o mercado do Reino Unido. Ao adicionar a Alki LP à estrutura, a Starbucks evitou que o rendimento das royalties recebidas pela Alki LP fosse diretamente integrado no rendimento dos parceiros da Alki LP ao abrigo do direito fiscal"

<sup>212</sup> *Idem*. Cfr. § 224 a 230

intelectual de torrefacção que a Starbucks celebrou com terceiros “*demonstra que o valor de plena concorrência dos royalties pagas pela SMBV à Alki LP pela PI de torrefacção deve ser igual a zero*” e deste modo, o acordo prévio estipulado, no qual todos os lucros gerados pela SMBV que ascendessem 9-12% da despesa serem transferidos para a Alki LP, traduzia-se numa vantagem selectiva à SMBV.

De facto, nem a Holanda nem a Starbucks conseguiram justificar a vantagem selectiva concedida à SMBV em resultado do acordo prévio e, como se sabe, este ónus está do lado do EM que concede o benefício – esta justificação até podia ser viável para que o auxílio fosse considerado compatível com o MI, caso o auxílio coubesse no n.º 2 ou 3 do art. 107.º do Tratado.

Cabe ainda referir que, os EM são obrigados a informar a Comissão dos auxílios que pretendem conceder sendo que, esta atribuição deve ficar suspensa até a Comissão analisar o auxílio e tomar uma decisão. Contudo, a Holanda não notificou a Comissão da pretensão de atribuição do auxílio, e por esse motivo o APPT SMBV constitui um auxílio ilegal, por violar o art. 108.º n.º 3 do Tratado.

A Comissão estima que através destas operações o Starbucks conseguiu reduzir os impostos em cerca de 20 a 30 milhões de euros porém, com base no art. 16.º n.º 1 do regulamento (UE) 2015/1589, a Comissão exigiu à Holanda a cobrança destes impostos à SMBV – caso esta não consiga reembolsar o valor total, a Holanda deve recuperar o remanescente através da Starbucks Corporation, visto ser a entidade que controla o grupo.

## **6.2. Caso Google (2018/C 9/08)**

Como é do conhecimento geral, o Google é uma empresa multinacional de serviços online e software, um dos três<sup>213</sup> maiores motores de buscas do Mundo.

---

<sup>213</sup> Os três maiores motores de busca são o Google, o Yahoo! e o Bing.



Em 2004, o Google criou um serviço de comparação de preços na Europa – inicialmente de nome *Froogle*<sup>214</sup> - que permitia aos consumidores comparar produtos e preços, através de plataformas, fabricantes e de revendedores. Quando o *Froogle* entrou no mercado, já vários operadores se encontravam estabelecidos e desse modo, para serem competitivos e marcarem a sua posição no mercado, a partir de 2008 a Google começou a aplicar estratégias para promover este serviço: pôs frequentemente em destaque o seu próprio serviço de comparação de preços (*Froogle*) e privou o aparecimento dos serviços de comparação de preços de outras empresas (p.e. o serviço concorrente com melhor classificação, só aparecia na 4ª página de resultados de pesquisa), no resultado das pesquisas dos consumidores. Esta prática, traduz-se no abuso da posição dominante da Google no mercado dos motores de busca ao conferir vantagens substanciais ao seu próprio produto Google - o serviço de comparação de preços – que origina uma concorrência desleal nos mercados de comparação de preços, ao tentar aniquilar os serviços competidores.

De facto, uma posição dominante não é, por si só, ilegal segundo as regras anti-concorrências da UE (*anti-trust legislation*) contudo, as empresas que detêm tal posição devem ter especial cuidado em não abusar da sua posição no mercado, de forma a não restringirem a concorrência.

Posto isto, em Junho de 2017, a Comissão emitiu uma Comunicação<sup>215216</sup> na qual aplicou uma multa no valor aproximado de 2,42 mil milhões de euros, à Alphabet, por práticas anticoncorrenciais que violavam as regras da UE - em 2015, a Alphabet Inc. foi criada para reestruturar o Google, trata-se de uma SGPS que possui várias empresas que pertenceram ou que foram vinculadas ao Google – incluindo o próprio Google<sup>217</sup>

---

<sup>214</sup> A partir de 2013, começou a denominar-se Google Shopping

<sup>215</sup> Fonte: [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-17-1784\\_pt.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-17-1784_pt.htm)

<sup>216</sup> Cfr. Resumo da Decisão da Comissão de 27 de Junho de 2017, relativa a um processo nos termos do artigo 102.º do tratado de Funcionamento da União Europeia e do artigo 54.º do Acordo EEE [Processo AT. 39740 – Google Search (Shopping)] [notificado com o número C (2017) 4444] (2018/C 9/08). Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/ALL/?uri=CELEX%3A52018XC0112%2801%29>

<sup>217</sup> Nos dias de hoje, a Alphabet está a tornar-se a empresa-mãe e a Google Inc. uma filial desta contudo, a Google Inc. é a principal empresa da Alphabet.

A multa neste avultado valor, um valor nunca antes praticado pela Comissão, deveu-se à duração e à gravidade da infracção - a Google havia introduzido esta prática nos 13 países<sup>218</sup> do Espaço Económico europeu desde 2008 - e foi calculado, em conformidade com as Orientações da Comissão em matéria de coimas de 2006<sup>219</sup>. O resultado destas práticas teve um impacto bastante negativo na concorrência dado que, para os serviços da Google se afirmarem no mercado os serviços concorrentes saíram prejudicados, segundo a Comissão *“as práticas da Google asfixiaram a concorrência em matéria de mérito nos mercados de comparação de preços, privando os consumidores europeus de uma genuína possibilidade de escolha e de inovação.”*

A Comissão impôs que a Google pusesse termo a esta prática ilegal no prazo de 90 dias - a contar da data da decisão, até ao dia 28 de Setembro do mesmo ano - e que respeitasse o princípio de tratamento igual aos serviços concorrentes. Caso não desse cumprimento a esta decisão da Comissão incorreria em sanções pecuniárias que podiam ir até 5% do volume de negócio médio diário a nível mundial da Alphabet, a empresa mãe. Acresce que, a Google também poderia enfrentar acções cíveis de indemnização por qualquer pessoa ou empresa que possa ter sido lesada por esta prática da Google

Após a aplicação desta sanção, paga um dia antes do término do prazo, a Google anunciou que o seu serviço deixava de ser o único a aparecer, com primazia, como resultado de pesquisas e, com vista a evitar sanções futuras enviou documentação à Comissão na qual constavam as directrizes que pretendiam seguir para cumprir as normas comunitárias.

### **6.3. Caso Açores**

---

<sup>218</sup> Esta prática teve início em Janeiro de 2008, na Alemanha e no Reino Unido posteriormente, em Outubro de 2010, alargou à França; em Maio de 2011 à Itália, aos Países Baixos e à Espanha; em fevereiro de 2013 à República Checa e em Novembro de 2013 à Áustria, Bélgica, Dinamarca, Noruega, Polónia e à Suécia.

<sup>219</sup> Orientações para o cálculo das coimas aplicadas por força do n.º 2, alínea a), do artigo 23.º do Regulamento (CE) n.º 1/2003 (2006/C 210/02) (Texto relevante para efeitos do EEE)

### 6.3.1. Contextualização

A Constituição da República Portuguesa de 1976, estatui que o Arquipélago dos Açores é uma região autónoma gozando assim de autonomia política e administrativa - devido às suas características geográficas, económicas, sociais e culturais e das históricas aspirações autonomistas das populações insulares - e de órgãos e governo próprio e, estabelece ainda que o Arquipélago dos Açores tem capacidade para exercer o seu próprio poder tributário adequando o sistema fiscal nacional às especificidades da região autónoma - nos termos da lei-quadro da Assembleia da República - bem como, dispor das receitas fiscais nelas cobradas ou geradas e de uma participação nas receitas fiscais do Estado de acordo com o princípio que assegure a solidariedade nacional - atendendo aos estatutos da lei de finanças das regiões autónomas - cfr. disposto nos arts. 6.º n.º 2, 225.º n.º 1 e 227.º, respectivamente.

A Lei de Finanças das Regiões Autónomas<sup>220</sup> previa, no art. 37.º n.º 4, que as Assembleias Legislativas Regionais estavam autorizadas a diminuir as taxas nacionais de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) e colectivas (IRC), até ao limite de 30% das taxas previstas pela legislação nacional. Posto isto, a Assembleia Legislativa Regional aprovou através do Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A de 20 de Janeiro de 1999 - que iria começar a produzir efeitos a partir do dia 1 de Janeiro desse ano - as modalidades de adaptação do sistema fiscal nacional às especificidades regionais, com a redução das taxas de IRS (a 20%, 15% durante o ano de 1999) e de IRC (a 30%) a aplicar aos agentes económicos (pessoas singulares e colectivas) residentes nos Açores. Tais reduções resultaram num custo orçamental, estimado pelas Autoridades Portuguesas, em cerca de 26,25 milhões de euros por ano.

As autoridades portuguesas apenas notificaram a Comissão, por carta, um ano e cinco dias após a entrada em vigor do Decreto, na sequência de um

---

<sup>220</sup> A Lei que vigorava à data da prática dos factos era a Lei n.º 13/98 de 24 de Fevereiro [hoje, Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de Setembro].

pedido de informação formulado pela Comissão a 7 de Dezembro de 1999 – qual já havia inscrito esse auxílio no registo de auxílios não autorizados - e foi dado início ao procedimento de investigação, a que alude o art. 88.º do TCE (hoje, art. 108.º do Tratado).

### 6.3.2. A Decisão da Comissão

No final desse procedimento a Comissão proferiu decisão de impugnação da medida aplicada pela Assembleia Legislativa dos Açores, 2003/442/CE de 11 de Dezembro de 2002<sup>221</sup>.

No que respeita à redução das taxas de IRC, a Comissão, no ponto 23 dos Fundamentos da Decisão, concluiu que todos os critérios para a observância de um auxílio de Estado estavam preenchidos, porém fez enfoque no critério da selectividade. A Comissão, justificou a sua posição tendo em conta o ponto 17 da Comunicação relativa aos auxílios de Estado no domínio da fiscalidade directa, na qual considera que a medida é selectiva pois apenas beneficia as empresas situadas numa dada região de Portugal, no caso concreto, a Região Autónoma dos Açores (doravante Açores). Que, apesar de se aplicar a todos os agentes económicos residentes nos Açores, sem nenhuma distinção, é uma vantagem exclusivamente atribuída a determinada região do EM<sup>222</sup>. Conforme a aceção do art. 87.º n.º 1 do TCE (actual 107.º n.º 1 do Tratado), tais medidas favorecem apenas as empresas que exerçam a sua actividade na Região Autónoma dos Açores, face a todas as outras empresas portuguesas<sup>223</sup>.

---

<sup>221</sup>Doravante designados “Fundamentos da Decisão”. Disponível em: « <https://www.google.pt/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwib-tnyv-DbAhXJBsAKHVdaDaYQFggtMAE&url=http%3A%2F%2Feur-lex.europa.eu%2Flegal-content%2FPT%2FTXT%2F%3Furi%3DCELEX%3A32003D0442&usg=AOvVaw2kZvye-4dW4qQWZuGQnyVU> »

<sup>222</sup> A Comissão aplicou o critério da selectividade segundo a teoria de que só as medidas de alcance geral (as que dissessem respeito a todo o território português) é que não são selectivas.

<sup>223</sup> No 4.º parágrafo do ponto §24. dos Fundamentos da Decisão, a Comissão afirma “*Ainda que essas medidas se apliquem automaticamente a todos os operadores económicos sujeitos a imposto na Região dos Açores, sem introduzir qualquer diferença de tratamento a favor de um ou mais sectores de actividade, as reduções das taxas do imposto acima referidas «destinam-se, com efeito, exclusivamente a*

Por considerar que tal auxílio se consubstanciava num auxílio ao funcionamento<sup>224</sup>, a Comissão considerou que, mediante a redução das despesas correntes das empresas – ou seja, se a medida se justificasse pelo seu contributo para o desenvolvimento regional e pela sua natureza – o auxílio poderia vir a ser autorizado e assim compatível com o mercado interno – ao abrigo da derrogação da al. a) n.º 3 do art. 87.º do TCE<sup>225</sup>. Contudo, dado que a medida era aplicada apenas a empresas que operavam no sector financeiro, a derrogação não lhes era aplicável – por não ser extensível às actividades financeiras – devido ao facto das reduções das taxas de imposto sobre o rendimento para essas empresas, não contribuírem para o desenvolvimento regional e o seu nível não ser proporcional às deficiências que visariam atenuar<sup>226</sup>.

A Comissão intimou o Estado Português a tomar as devidas diligências para recuperar os auxílios atribuídos, junto das empresas em causa, tal como previsto na Comunicação de 1998, montante ao qual acresceriam juros a contar desde a data que foram atribuídos aos beneficiários e até ao momento da sua recuperação<sup>227</sup>.

---

*empresas situadas numa determinada região do Estado-Membro em questão e constituem para essas empresas uma vantagem, da qual não podem beneficiar as empresas que querem realizar operações económicas análogas noutras zonas desse Estado». No caso presente, as reduções das taxas do imposto acima mencionadas favorecem de facto as empresas tributadas na Região dos Açores, em comparação com todas as outras empresas portuguesas”*

<sup>224</sup>Ponto §35. dos Fundamentos da Decisão: “ Nestas circunstâncias, e tendo em conta o facto de se tratar de auxílios que teriam um carácter continuado e que, segundo as Autoridades portuguesas, teriam por objectivo ultrapassar as desvantagens estruturais permanentes decorrentes do carácter insular da Região dos Açores e do seu afastamento dos centros económicos continentais, mediante uma redução das despesas correntes das empresas, a Comissão considera em especial que os auxílios em questão constituem auxílios ao funcionamento (...).”

<sup>225</sup>Hoje, art. 107.º n.º 3 al. a) do Tratado. Esta alínea prevê a derrogação da medida, para as regiões a que se refere o art. 349.º do TFUE, no qual constam os Açores.

<sup>226</sup> Ponto §39. dos Fundamentos da Decisão “ ... no que se refere à aplicação das reduções das taxas do imposto sobre o rendimento a empresas que operam no sector financeiro, a Comissão verifica que as mesmas não se justificam em função do seu contributo para o desenvolvimento regional e que o seu nível não é proporcional às deficiências que visariam atenuar. Assim, uma vez que continuam a faltar elementos quantificados que permitam medir objectivamente o nível dos custos adicionais com que se defrontam as sociedades financeiras sujeitas a imposto na Região dos Açores, a Comissão não pode considerar que a aplicação de tais reduções é compatível com as disposições relevantes das orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional.”

<sup>227</sup> Cfr. Ponto §43. dos Fundamentos de Decisão: “ Tendo em conta que os referidos auxílios foram postos ilegalmente em vigor e que não existe qualquer princípio de direito comunitário que se oponha a isso, os benefícios fiscais de que já terão beneficiado as empresas que operam no sector financeiro, bem

### 6.3.3. O Recurso

O Governo português interpôs recurso de anulação da Decisão da Comissão, com base em três fundamentos:

- 1.º *Fundamento*: A decisão impugnada baseia-se num erro de aplicação do art. 87.º n.º 1 do TCE (hoje 107.º n.º 1 do Tratado), em duas perspectivas: a medida não é selectiva mas sim geral e; a Comissão ignorou o facto da medida se justificar por ser um dos princípios fundadores do sistema fiscal português, da natureza ou da economia do sistema fiscal português. Primeiramente, o Governo Português define que as medidas não são de carácter selectivo, mas sim geral. O Governo Português entende que a Comissão não deveria ter partido da ideia de que a medida era selectiva por apenas beneficiar as empresas situadas numa dada região de Portugal, partindo da análise do sistema fiscal de todo o território português, visto que o Governo Regional dos Açores tinha capacidade para exercer o seu próprio poder tributário, devendo assim, o quadro de referência, ser apenas essa região. Sob outra perspectiva, o Estado português considera haver erro na aplicação do supra citado artigo porque, a medida se justifica pela sua natureza ou pela economia do sistema fiscal português sendo que, segundo o Governo Português, estas medidas é que possibilitam estruturar o sistema fiscal. Por sua vez, a Comissão afirmou que, no contexto da selectividade, a medida havia de ser apreciada tendo em conta todo o quadro nacional e que, caso apenas fosse analisada a região que adoptou a medida, as regras sobre auxílios de Estado contidas no Tratado, estariam a ser claramente ignoradas. A Comissão considerou ainda, que os Açores tinham um grau de autonomia limitado. Por um lado, por ser o Estado Central português quem detinha o poder determinante na definição do contexto político e económico segundo o qual as empresas actuavam; por outro lado, a redução de taxas das quais a Região Autónoma dos Açores iria beneficiar ia acabar por ser indirectamente compensada, no plano orçamental, pelo Estado Central, devido

---

*como as que relevam das actividades do tipo "serviços intragrupo" (e relativos aos anos de 1999, 2000 e 2001), devem ser recuperados pelas Autoridades portuguesas."*

ao princípio da solidariedade financeira. Quanto ao argumento das “medidas serem justificadas pela natureza e economia do sistema fiscal português”, a Comissão alegou que as vantagens só poderiam ser aceites se resultassem de diferenças objectivas entre as empresas, o que não era o caso, visto que as vantagens eram aplicadas a todas as empresas situadas nos Açores, independentemente da sua situação financeira, e decorriam das características económicas daquela região, o que constituía elementos exteriores ao sistema de imposição.

- 2.º *Fundamento*: Falta de fundamentação para determinar que a medida falseia a concorrência e que interfere, de forma negativa, com as trocas comerciais intracomunitárias. A Comissão, retorquiu que, segundo jurisprudência assente do Tribunal de Justiça, bastaria indicar que tais medidas afectavam as trocas comerciais, sem ter que elencar taxativamente os beneficiários<sup>228</sup>.

- 3.º *Fundamento*: Erro manifesto de apreciação na aplicação do art. 87.º n.º 3 al. a) TCE, ao excluir da derrogação as reduções das taxas de imposto aplicáveis às empresas que exercem actividade nos sectores financeiros e «serviços intragrupo<sup>229</sup>». Neste sentido, o Governo Português referiu que: as actividades do tipo «serviços intragrupo» não existiam em Portugal e que as empresas que operavam no sector financeiro conseguiam suportar os mesmos custos acrescidos decorrentes do carácter ultraperiférico e da insularidade dos Açores, identificados num estudo da autoria do *Centre for European Policy Studies*, de 3 de Março de 1999. A Comissão contrapôs, primeiramente, recordando que dispunha de um poder discricionário no que dizia respeito à análise da compatibilidade dos auxílios de estado, e que essa análise implicava avaliações a nível económico e social. De seguida, alegou que o estudo referido, não era pertinente para apreciar a compatibilidade das medidas aplicáveis às

---

<sup>228</sup> No ponto 24 dos Fundamentos da Decisão, a Comissão afirma “ De acordo com jurisprudência constante, esta condição da afectação das trocas comerciais encontra-se preenchida, dado que as empresas beneficiárias exercem uma actividade económica que é objecto de comércio entre os Estados-Membros.”

<sup>229</sup> São actividades cujo fundamento económico é prestar serviços às empresas pertencentes a um mesmo grupo, como centros de coordenação, de tesouraria ou de distribuição.

empresas que operavam no sector financeiro, pois a generalidade das empresas (independentemente do sector de actividade) se deparavam com as mesmas desvantagens devido ao carácter insular dos Açores e do seu afastamento dos centros económicos continentais porém, o sector financeiro devido à sua extrema mobilidade encontrava-se em situação diferente. Cabendo assim ao governo português o ónus da prova da pertinência da atribuição daqueles auxílios.

#### **6.3.4. A posição do Advogado Geral e do Tribunal de Justiça da União Europeia**

Como nos elucida SANTOS (2008)<sup>230</sup>, atendendo a Jurisprudência passada<sup>231</sup> esperava-se que o TJUE viesse a adoptar uma de duas posições: seguir o entendimento da Comissão, segundo o qual as medidas que concedessem vantagens a empresas/produções apenas a dada região de um território consubstanciavam uma medida selectiva segundo o art. 87. n.º 1 do TCE; ou a posição de não qualificar essa medida como selectiva por ter sido atribuída por um órgão descentralizado, no exercício das suas funções constitucionais, que atribuía a todas as empresas/produções de uma região certa vantagem. Contudo, apesar do que era esperado, o TJUE adoptou uma nova posição: primeiramente, havia que se verificar se os órgãos descentralizados territoriais, gozavam de plena autonomia face ao Estado central – o que implicava determinar critérios para se concluir quando se estaria perante “autonomia suficiente”.

O TJUE vem dizer que, o ponto fulcral é saber se as medidas são selectivas ou não, recordando que uma medida estatal abrangia não só as medidas adoptadas pelo legislador nacional como também as medidas adoptadas pelas

---

<sup>230</sup> SANTOS, 2008, p. 245

<sup>231</sup> Como por exemplo os Acórdãos do Tribunal de Primeira Instância de 6 de Março de 2002 relativas aos processos T-127/99, T-129/99 e T-148/99 (Daewoo) e T-92/00 e T-103/00 (Ramondín Cápsulas).



Assembleias Legislativas Estatais. O TJUE acrescentou ainda que, deveria saber-se se a medida estatal, instituída a um dado regime jurídico, seria susceptível de beneficiar certas empresas/produções. Neste sentido, para se avaliar se a redução da taxa de imposto atribuída por uma autoridade local constituía uma medida selectiva, o TJUE ressaltou a importância da determinação de um quadro de referência, sendo que a taxa de imposto normal é a taxa em vigor na zona geográfica que constitui o *quadro de referência*. E no caso em apreço, o quadro de referência era o território nacional, estávamos assim perante uma medida selectiva.

Para que a medida não fosse considerada selectiva e o quadro de referência fosse o território regional, na aceção do AG - corroborado pelo TJUE - era necessário que a Assembleia Legislativa Regional dos Açores, gozasse de autonomia suficiente (de direito e de facto) perante o Governo Central. Assim, para se auferir se essa entidade tinha *autonomia suficiente*, deveriam ser verificados, cumulativamente, três requisitos, conforme elenca o AG nas suas conclusões<sup>232</sup> - caso um destes não se verificasse o quadro de referência seria o território nacional e, conseqüentemente, a medida seria considerada selectiva:

- autonomia institucional (o Governo Regional devia ser munido de um estatuto político e administrativo próprio);
- autonomia processual ( as decisões adoptadas pelo Governo Regional decorrem sem a possibilidade de intervenção do Governo Central);
- autonomia económica ( as consequências financeiras de uma redução de taxas de imposto na RAA, não devem ser compensadas por recursos provenientes de outras regiões ou do Governo Central).

O TJUE, considera que a autonomia económica (e financeira) é o único requisito que a RAA não preenche, por dois motivos principais, por um lado, conforme demonstrado no art. 5.º n.º 2 da Lei n.º 13/98 a correcção das desigualdades da região, decorrentes da insularidade, é compensada por transferências orçamentais originárias do Governo Central; por outro,

---

<sup>232</sup>Parágrafo §54 das Conclusões do Advogado Geral, L.A. GEELHOED, apresentadas em 20 de Outubro de 2005.

atendendo ao princípio da solidariedade, a redução de receitas fiscais que decorre da política de redução de taxas, para a RAA, é colmatada por um mecanismo de financiamento proveniente do Governo Central, através de transferências orçamentais; assim, como se conclui, ambos os argumentos estão estritamente ligados, dado que a RAA depende das transferências orçamentais geridas pelo Governo Central. A medida deveria ser considerada selectiva.

Isto posto, o TJUE chegou à mesma conclusão da Comissão: *“Daqui resulta que a Comissão considerou com razão, na decisão impugnada, que as reduções das taxas de imposto em causa constituem medidas selectivas, e não medidas de carácter geral”*<sup>233</sup> e que essas medidas, no que respeitava às empresas financeiras, não eram justificadas pela economia e natureza do sistema *“(…) o simples facto de o sistema fiscal regional estar concebido de forma a assegurar a correcção de tais desigualdades não permite considerar que qualquer benefício fiscal concedido pelas autoridades da Região Autónoma em causa seja justificado pela natureza e pela economia do sistema fiscal nacional. O facto de se actuar com base numa política de desenvolvimento regional ou de coesão social não basta para que uma medida adoptada no quadro de tal política possa considerar-se justificada por esse simples facto.”*<sup>234</sup>

Cabe ainda referir que, nas suas conclusões, o AG afirmou que havia necessidade do TJUE formular um critério que permitisse aos EM saber se uma medida que fixava uma taxa de imposto, para uma dada região, diferente da que era aplicada a nível nacional, deveria ser considerada como auxílio de Estado, através da seguinte questão *“ Em que caso é que uma medida destinada a fixar, numa área geograficamente limitada, uma taxa de imposto diferente daquela que é aplicada a nível nacional equivale a um auxílio de Estado?”*<sup>235</sup>. A resposta a este assunto foi dada através da decisão do TJUE. Esta decisão deve servir de guia dos incentivos aprovados pelas regiões autónomas dos EM para que, uma medida adoptada por um órgão descentralizado, não se consubstancie num auxílio Estatal.

---

<sup>233</sup> Acórdão do Tribunal de Justiça (grande Secção) de 6 de Setembro de 2006, Processo C – 88/03 Parágrafo § 79.

<sup>234</sup> *Idem.* Parágrafo § 82.

<sup>235</sup> Parágrafo § 42. das Conclusões do Advogado Geral, L.A. GEELHOED, apresentadas em 20 de Outubro de 2005.

## Conclusão

Sendo o principal objectivo desta dissertação o instituto dos auxílios de Estado, a sua concretização e relevância na atracção ao investimento estrangeiro cremos que, de um modo geral, foi possível desmistificar a conotação negativa do conceito, por estes também serem reconhecidos como um entrave ao funcionamento do mercado. Pretendíamos demonstra-los, noutra perspectiva, como um instrumento eficaz para a prossecução dos objectivos estatais através da promoção da competitividade económica e do estímulo à manutenção de um contexto fiscal favorável ao investimento.

De facto, a definição de auxílios de Estado esta longe de ser pacífica e estática. Atendendo à constante evolução do Mercado Interno, este conceito - de forma a conseguir acompanhar o referido desenvolvimento do MI, não poderia estar cingido a uma rigidez formal. Sendo um conceito em constante mutação - sem perder as suas traves mestras - a sua alteração conceptual encontra-se dependente das circunstâncias do mercado e da realidade da integração europeia. Atrevemo-nos até a dizer que se trata de um conceito (ainda) em construção.

Apesar da sua componente proibitiva, este princípio geral pode ser alvo de derrogações, sempre que valores maiores se afigurem - os descritos nos n.ºs 2 e 3 do art. 107.º do Tratado - como o desenvolvimento económico e a supressão de falhas de mercado.

Neste sentido, a Comissão - como *Guardião do Tratado* - tem desempenhado um papel absolutamente crucial no que respeita à definição, controlo e fiscalização dos auxílios de Estado - os de facto e os hipotéticos (quando estejam ainda em fase de projecto) - de forma a garantir que o mercado interno e o seu funcionamento, não sejam postos em causa. A Comissão tem ainda a faculdade de recorrer ao TJUE sempre que as suas decisões não sejam cumpridas pelos EM visados por estas.

Na mesma senda, também a jurisprudência do TJUE tem sido determinante na construção e integração da UE, com particular enfoque na

articulação entre o Direito da UE e o Direito Nacional dos Estados Membros e na defesa e respeito na aplicação das normas contidas no Tratado. As decisões do TJUE têm servido como “*guidelines*” para vários destinatários: para a Comissão (no impulso às suas intervenções, através do início de procedimentos de investigação, p.e); para os EM (ao deixá-los em alerta para que estes denunciem outros EM, quando sejam levadas a cabo práticas contrárias aos Tratados, que os primeiros tenham conhecimentos); e para os Tribunais Nacionais dos EM (de forma a estarem informados sobre questões relativas à aplicação das regras sobre os auxílios estatais – podendo ser solicitadas, à Comissão, informações ou pareceres).

Estritamente ligado ao instituto dos auxílios de Estado, temos a questão do Investimento Estrangeiro. Considerando a crise económica que se incrementou na Europa de 2008 em diante, a atribuição de auxílios Estatais passou a ser prática recorrente, para que fosse possível, para os EM, fazer face à crise económica com que estes se debatiam. Deste modo, foram adoptadas formas de tratamento fiscal preferencial através da promoção de capital interno e da atracção de capital externo, tornando o EM atractivo à economia, aos olhos dos restantes. Contudo, devido à congregação dos vários sistemas fiscais dos vários EM que compõem a UE, torna-se difícil alcançar objectivos próprios sem afectarem os demais.

Posto isto, mais importante que impor-se no plano económico, os EM devem pautar as suas intervenções na economia com clareza e sem recurso a artifícios falaciosos através, claro está, do respeito pelas regras da concorrência da UE, que pautam por um funcionamento sã do mercado.

## Bibliografia

Agência para o Desenvolvimento e Coesão, I.P, (2018), *Fundos da União Europeia: os Auxílios de Estado*. Consultado a 29 de Abril. Disponível em «[https://eur-lex.europa.eu/summary/chapter/taxation.html?locale=pt&root\\_default=SUM\\_1\\_CODED%3D21](https://eur-lex.europa.eu/summary/chapter/taxation.html?locale=pt&root_default=SUM_1_CODED%3D21)»

ALVES, Sérgio Varela. (2017). O mercado único e os Auxílios de Estado concedidos à Banca: erosão da soberania ou garantia da ideia de Estado?, in *Policy Papers*, N.º 1, Lisboa: FDUL /CIDEEFF

AMARAL, Diogo Freitas, (2008), *Curso de Direito Administrativo – Vol. I*. 3.º Edição. 2ª. Reimpressão. Coimbra: Edições Almedina, S.A., ISBN 978-972-40-2805-7

ASCENSÃO, José de Oliveira, (2013), *O Direito – Introdução e Teoria Geral*, p. 424. Reimpressão da 13.ª Edição. Edições Almedina, S.A., ISBN 9789724024431

AZEVEDO, Filipa Moreira (2018), Auxílios de Estado e auxílios de minimis no panorama concorrencial, in *Revista Julgar Online*. Consultado a 3 de Junho. Disponível em: <http://julgar.pt/wp-content/uploads/2018/05/20180508-ARTIGO-JULGAR-Direito-da-Concorr%C3%A2ncia-Filipa-Azevedo.pdf>

BASTOS, Miguel Brito (2008), *A concessão de garantias pessoais pelo Estado e por outras pessoas colectivas públicas – I*, in *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, Ano 1. N.º 1, Edições Almedina S.A., p. 155 - 187

CASTRO, Susana Maria Oliveira, *A Tributação directa das sociedades na União Europeia: Perspectivas futuras*, Aveiro: Universidade de Aveiro, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro. 2015. Dissertação de Mestrado

Comissão Europeia, (2017), *Orientações sobre os auxílios estatais em matéria de instrumentos financeiros no âmbito dos Fundos Europeus Estruturais e de Investimento (FEEI) para o período de programação de 2014-2020*. Consultado a 1 de Maio. Disponível em [«http://ec.europa.eu/regional\\_policy/pt/information/publications/guidelines/2017/guidance-on-state-aid-in-european-structural-and-investment-esi-funds-financial-instruments-in-the-2014-2020-programming-period»](http://ec.europa.eu/regional_policy/pt/information/publications/guidelines/2017/guidance-on-state-aid-in-european-structural-and-investment-esi-funds-financial-instruments-in-the-2014-2020-programming-period)

CUNHA, Patrícia S, (2000), *Auxílios de Estado fiscais e princípio da não discriminação fiscal*, in Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Professor João Lumbrals, Coimbra: FDUL/Coimbra Editora, p. 885 – 926.

DOURADO, Ana Paula, (2010), *Lições de Direito Fiscal Europeu – Tributação Directa*, 1.<sup>a</sup> Edição. Wolters Kluwer sob a marca Coimbra Editora. ISBN 978-972-32-1783-4

European Commission. 2013. *Rules Applicable to Antitrust Enforcement*, Volume 1: *General Rules*. Consultado a 1 de Maio. Disponível em [«http://ec.europa.eu/competition/antitrust/legislation/legislation.html»](http://ec.europa.eu/competition/antitrust/legislation/legislation.html)

FERREIRA, R. F., SANTOS, J.P & SOUSA, J.L., (2016), *Auxílios Fiscais: A Comunicação da Comissão 2016/C 2062/01*. Newsletter RFF Advogados, N.º 24/16

FERRO, Miguel Sousa, (2015), *A definição de mercados relevantes no Direito Europeu e Português da Concorrência: Teoria e Prática – Teses de Doutoramento*, Edições Almedina, S.A. ISBN 978-972-40-5833-7

GOMES, Nuno Sá, (1991), *Teoria Geral dos Benefícios Fiscais*, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal N.º 165, Centro de Estudos Fiscais, Lisboa, ISBN 972-653-129-2

GORJÃO-HENRIQUES, Miguel, (2010), *Direito da União: História, Direito, Cidadania, Mercado Interno e Concorrência*, 6.<sup>a</sup> Edição, Edições Almedina, S.A. ISBN 978-972-40-4386-9

LEITÃO, Morais, TELES, Galvão & SILVA, Soares, (2016), *Direito Europeu e Direito da Concorrência*, MLGTS Legal Circle, N.º 24

LOUREIRO, Paula Cristina Oliveira Lopes de Ferreirinha, *Auxílios de estado no domínio do direito europeu da concorrência: o controlo da comissão e a atuação dos tribunais nacionais*, Braga: Universidade do Minho, Escola de Direito. 2016. Dissertação de Mestrado

MANKIW, N. Gregory. (2005). *Introdução à Economia, Tradução da 3.<sup>a</sup> Edição Norte-Americana Edição Compacta* (Partes 3 a 5, Cap. 7 a 15, pp. 135 – 387). 1.<sup>a</sup> Edição. Pioneira Thomson. ISBN 85-2210-394-1

MARCELINO, Carla. (2016). Auxílios do Estado - Introdução ao conceito à luz do Artigo 107.º do TFUE e do atual contexto europeu, in *e-Pública*, vol. 3, n.º 2, Lisboa: FDUL, pp. 135 - 159

MARTINS, João Zenha. (2017) *Auxílios de Estado: Escritos*. 1.<sup>a</sup> Edição. Editora Nova Causa, ISBN 9789898515377

MARTINS, Manuel. (2002). *Auxílios de Estado no Direito Comunitário*. 1.<sup>a</sup> Edição. Cascais: Principia, Publicações Universitárias e Científicas. ISBN 972-8500-72-6

MARTINS, Vítor. (2017). *Mercado Interno*. Consultado a 1 de Maio. Disponível em: « <http://euroogle.com/dicionario.asp?definition=641>»

MOREIRA, Teresa. (2009). Crise e Política de Concorrência - alguns comentários. *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal - Ano I - Número 4 - Inverno*. P. 39 - 50

NABAIS, José Casalta. (2016). *Direito Fiscal*. 9.<sup>a</sup> Edição. Edições Almedina. ISBN 978-972-40-6505-2

NEVES, António, LOBO, Carlos, SOUSA, João, MENDONÇA, Paulo, PAIVA, Pedro (2013). *O Novo IRC*, Edições Almedina, S.A. ISBN 978-972-40-5323-3

Organização para a Coesão e Desenvolvimento Económico (OCDE), *Tax Expenditures in OECD Countries*, (2010). Consultado a 29 de Abril. Disponível em «[https://read.oecd-ilibrary.org/governance/tax-expenditures-in-oecd-countries\\_9789264076907-en#page6](https://read.oecd-ilibrary.org/governance/tax-expenditures-in-oecd-countries_9789264076907-en#page6)»

PALMA, Clotilde Celorico (2003). A OCDE e o Combate às Práticas da Concorrência Fiscal Prejudicial: ponto de situação e perspectivas de evolução, in *Revista de Fiscalidade n.º 16*, Editor Instituto Superior de Gestão

PALMA, Clotilde Celorico (2010). O Código de Conduta da fiscalidade das empresas e a boa governança fiscal. *Nomos – Revista do Curso de Mestrado em Direito da UFC*. Volume 30.2 Julho/Dezembro. P. 211-225. Consultado a 1 de Junho de 2018. Disponível em: «<http://www.periodicos.ufc.br/nomos/article/view/1208/1173> »

PALMA, Clotilde; LOBO, Carlos (2007) *Limitações Internacionais à Definição da Política Fiscal Nacional*, in Estudos em homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha, Vol. II, Edições Almedina S.A., ISBN 9789724041476, p.101-143.

PEREIRA, Liliana Ivone da Silva (2013). *As medidas fiscais selectivas e o regime dos auxílios de Estado na União Europeia: selectividade regional e capacidade fiscal dos*



*entres infra-estatais no “Caso Açores”, in Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Alberto Xavier, Organizadores Eduardo Paz Ferreira, Heleno Taveira Torres, Clotilde Celorico Palma, Coimbra, Almedina S.A, II Volume, p. 27 – 63. ISBN 978-972-40-4902-1*

PEREIRA, Paula Rosado (2010). *Princípios do Direito Fiscal Internacional – Do paradigma clássico ao Direito Fiscal Europeu*. Edições Almedina, S.A. ISBN 978–97240-4379-1

RIBEIRO, João Sérgio (2018) *Direito Fiscal da União Europeia: Tributação Directa*, Coimbra, Edições Almedina, S.A., ISBN 978-972-40-7421-4

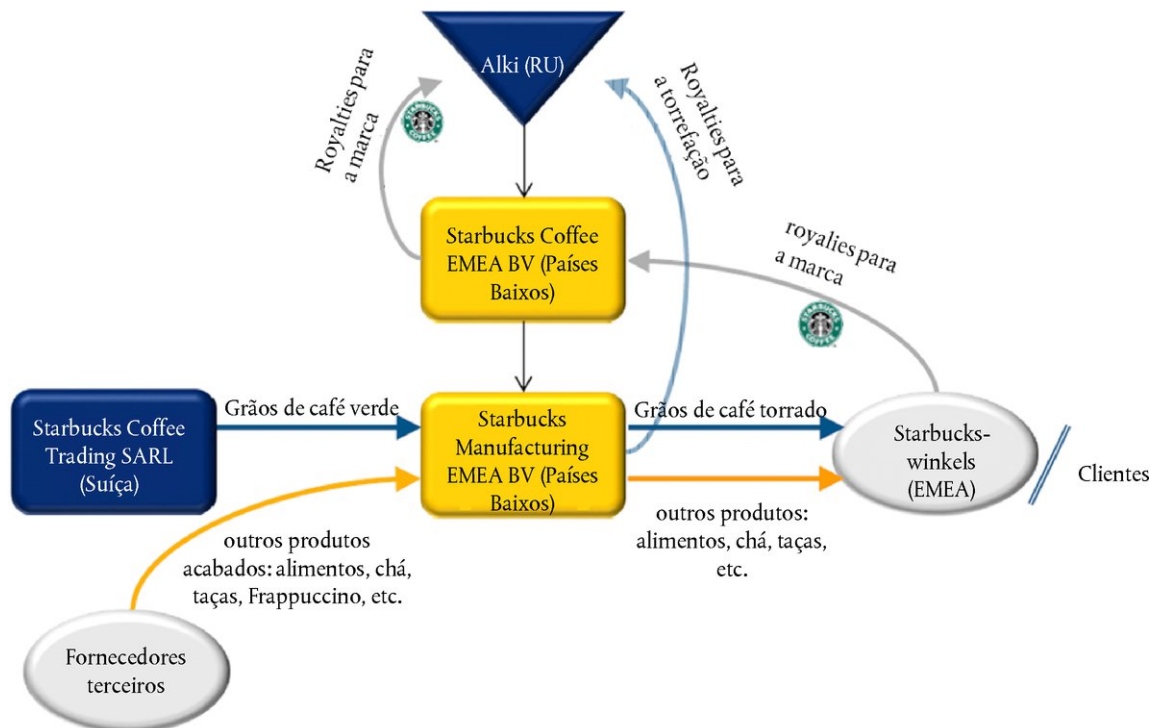
SANTOS, António Carlos (2003). *Auxílios de Estado e Fiscalidade*. Coimbra: Edições Almedina, S.A.

Santos, António Carlos (2008). *O estranho caso do conceito comunitário de autonomia suficiente em sede de auxílios de Estado sob forma fiscal (Comentário ao acórdão do TJCE de 6 de Setembro de 2006 relativo à insuficiente autonomia da Região Autónoma dos Açores)*, in *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, n.º1, Primavera 2008, p. 235-258. Consultado a 2 de Junho. Disponível em: «<https://www.occ.pt/fotos/editor2/Rev.FPDF%201.pdf> »

SANTOS, António Carlos, GONÇALVES, Maria Eduarda, MARQUES, Maria Manuel Leitão (2006). *Direito Económico*, 5.<sup>a</sup> Edição. Edições Almedina

SANTOS, António Carlos, CADETE, Eduardo Maia, SOUSA, Cátia, BORGES, Sofia Ricardo (2017). *Jurisprudência sobre auxílios de Estado*, in *Working Pappers*, Lisboa: FDUL/CIDEEFF. Consultado a 29 de Abril. Disponível em: «[https://www.cideeff.pt/xms/files/04\\_PUBLICATIONS/Working\\_Papers/Grupo\\_III/Jurisprudencia\\_sobre\\_auxilios\\_de\\_Estado.pdf](https://www.cideeff.pt/xms/files/04_PUBLICATIONS/Working_Papers/Grupo_III/Jurisprudencia_sobre_auxilios_de_Estado.pdf) »

## Anexo



**Anexo 1** – Estrutura da Starbucks. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A32017D0502>